Die Steuerbelastungsstatistik

Forschungsziele und Methoden

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde

der

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät

der

Johann-Wolfgang-Goethe-Universität

zu

Frankfurt am Main

vorgelegt von

Hans Schwarz
Diplom-Volkswirt

aus Frankfurt am Main

1934

Referent: Professor Dr. Žižek

Korreferent: Professor Dr. Gerloff

Tag der mündlichen Prüfung: 3. Juli 1934

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Inhaltsverzeichnis

Einleitung: Problemstellung und Gang der Untersuchung 5

1. Kapitel: Der Begriff der Steuerbelastung 7

1. Finanzbelastung und Steuerbelastung 7

2. Der Umkreis der belastenden Staatseinnahmen 9

a) Die Steuern 9

b) Die Zölle 10

c) Die Gebühren 11

d) Die öffentlichen Erwerbseinkünfte 11

e) Die Sozialversicherungsbeiträge 12

2. Kapitel: Die Forschungsziele der Steuerbelastungsstatistik 13

3. Kapitel: Methoden und Ergebnisse der Steuerbelastungsstatistik 15

A. Die Kopfquotenmethode 15

1. Die Beziehung der Steuerlast auf die Gesamtbevölkerung 15

a) Die Belastung durch sämtliche Steuern 15

b) Die Belastung durch einzelne Steuern, insbesondere durch die Gewerbesteuer 17

aa) Der ursächliche Zusammenhang zwischen Gewerbeumfang und Wohnbevölkerung 17

bb) Das ungleiche Gewicht der Kopfquoten 18

cc) Einfluß von Tarifstaffelung und Abwälzungsmöglichkeit . . 20

2. Die Beziehung der Steuerlast auf die Erwerbstätigen 21

3. Die Beziehung der Steuerlast auf die Steuerzahler 21

B. Die Beziehung der Steuerlast auf das Einkommen 23

1. Die Belastung des Volkseinkommens 25

2. Die Belastung der Einkommensklassen 29

3. Die Belastung des Arbeitseinkommens 30

C. Die Belastung einzelner Erwerbskreise 31

1. Die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe 31

a) Die Steuerleistungen der Landwirtschaft 31

b) Die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe im Jahre 1928 . 32

c) Die Steuerbelastung bäuerlicher Betriebe 34
d) Kritik der Methoden 35
2. Vergleich der Steuerbelastung landwirtschaftlicher und gewerblicher Betriebe in typischen Landgemeinden im Jahre 1928 36
D) Die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen 38
1. Die Belastung von Industrie- und Handelsbetrieben im Jahre 1926 . . 38
a) Ergebnisse des geographischen Steuerbelastungsvergleichs . . . 40
b) Die Beziehungen zwischen Steuerleistung und Betriebsstruktur . . 41
2. Die Belastung des Einzelhandels im Jahre 1928 42
3. Die Belastung der Industrie-, Handels- und Handwerksbetriebe im Jahre 1930 45
a) Ergebnisse des geographischen Steuerbelastungsvergleichs . . . 46
b) Die Zusammenhänge zwischen Betriebsstruktur und Besteuerung . 46
E) Die Belastung der Haushaltungen 48
F) Die Belastung einzelner Warengattungen 49
1. Statistische Methoden zur Feststellung der Verbrauchswarenbelastung 49
2. Die umsatzsteuerliche Belastung typischer Verbrauchswaren 50
3. Die Belastung durch Verbrauchssteuern 53
4. Die Belastung typischer Nahrungs- und Genußmittel durch Zölle . . 53
Schlußzusammenfassung: Die Möglichkeiten und Grenzen der Steuerbelastungsstatistik 55
Literaturverzeichnis 59

Einleitung

Problemstellung und Gang der Untersuchung.

Während sich die Finanzstatistik in der Vorkriegszeit vorwiegend darauf beschränkte, den Haushalt des Reichs, der Bundesstaaten und Gemeinden sowie die Erträge einzelner Steuern und Zölle statistisch zu erfassen, hat sich ihr Aufgabengebiet in der Nachkriegszeit bedeutend erweitert, da nicht nur die Wissenschaft, sondern auch weite Kreise der Bevölkerung nach statistischen Aufschlüssen über den Grad der fiskalischen Belastung und über die Wirkungen der öffentlichen Finanzpolitik auf die Volks- und Privatwirtschaft verlangten.

Den ersten Anlaß zum Ausbau der Finanzstatistik in der Richtung des Belastungsproblems bildete der Versailler Vertrag, der im Artikel 233, § 12b, Anlage II bestimmt, die Steuerbelastung müsse in Deutschland mindestens ebenso schwer sein wie im meistbelasteten der im Reparationsausschuß vertretenen Staaten. Diese Bestimmung zwang die amtliche deutsche Statistik, sich mit der Frage der Steuerbelastung zu befassen. Weitere Anregungen entstanden durch die Neuregelung des Finanzausgleichs, als es sich darum handelte, den steuerlich benachteiligten Ländern einen wirksamen Lastenausgleich zu verschaffen. In gleicher Richtung wirkten ferner die mit zunehmender Wirtschaftskrise immer dringlicher werdenden Klagen über die wachsende Steuerbelastung.

Entsprechend seiner damals geringen Bedeutung hatte man sich im Laufe des 19. Jahrhunderts nur gelegentlich mit dem Steuerbelastungsproblem beschäftigt, die Veröffentlichungen darüber stammten alle von privater Seite[1]*, während amtliche Arbeiten noch völlig fehlten. Als dann nach dem Krieg die Ermittlung der Steuerbelastung zu einem Hauptproblem der Finanzstatistik wird, nehmen die zahlreichen amtlichen Quellenwerke über die Steuerbelastung*[2]* in Verbindung mit privaten Arbeiten, die Sinn und Methoden des Steuerbelastungsvergleichs einer Kritik unterziehen*[3]*, einen immer größeren Raum innerhalb der Finanzstatistik ein. Dadurch erscheint es gerechtfertigt, alle auf das Steuerbelastungsproblem bezugnehmenden statistischen Untersuchungen unter dem Begriff „Steuerbelastungsstatistik" zusammenzufassen.*

Innerhalb des Gesamtgebiets der Steuerbelastungsstatistik lassen sich zwei große Gruppen unterscheiden: die innerstaatliche und die zwischenstaatliche (internationale) Steuerbelastungsstatistik, d. h. entweder wird nur die Steuerbelastung innerhalb eines Staates untersucht, oder man vergleicht die Steuerlasten in mehreren Staaten miteinander. Letzteres Verfahren, der internationale Steuerbelastungsvergleich, bleibe im folgenden außer Betracht, da er eigentlich nur eine Fortsetzung des ersten Verfahrens

---

1) Z. B. von Riecke, Schwarz, Wagner, Zahn.

2) Vgl. „Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs" Nr. 2, 4, 6, 7, 12, 21, 23, 25 und 28.

3) Z. B. von Colm, Gerloff, Holz, Zahn. Auch das Internationale Statistische Institut hat sich auf seiner 22. Sitzung (London 1934) mit dem Steuerbelastungsproblem befaßt. Vergleiche: Frédéric de Fellner, la statistique de la répartition des charges d'impôts La Haye 1934.

ist; denn erst wenn die Ergebnisse der Steuerbelastung für die einzelnen Staaten vorliegen, ist der internationale Vergleich durchführbar. Bei der Betrachtung der Methoden genügt es, die Untersuchung auf ein Land zu beschränken, da die Verfahrensarten zur Darstellung der Steuerbelastung in den einzelnen Ländern im wesentlichen nicht voneinander abweichen.

Die Aufgabe der vorliegenden Arbeit besteht darin, die Forschungsziele und Methoden der Steuerbelastungsstatistik, die sich auf die Steuerbelastung im Deutschen Reich bezieht, darzustellen, um einen Ueberblick über die Möglichkeiten und Grenzen der Steuerbelastungsstatistik zu gewinnen.

Der Gang der Untersuchung ist folgender: Zunächst wird das Objekt der Steuerbelastungsstatistik dargestellt. Dabei handelt es sich darum, den Inhalt des Begriffs „Steuerbelastung" zu klären und den Umkreis der „belastenden" Staatseinnahmen abzugrenzen. Darauf sollen die Forschungsziele der Steuerbelastungsstatistik geschildert werden, um zu erkennen, nach welchen Aufschlüssen dieselbe strebt. Anschließend gelangen dann die Methoden, mit deren Hilfe die gewünschten Zielsetzungen erreicht werden sollen, zur Darstellung. Gleichzeitig damit werden auch die Ergebnisse dieser Ermittlungen mitgeteilt.

I. Kapitel.

Der Begriff der Steuerbelastung.

1. Finanzbelastung und Steuerbelastung.

Ueber den Inhalt des Begriffs „Steuerbelastung" gehen die Meinungen oft weit auseinander, weshalb er hier näher erläutert und die gegen ihn erhobenen Einwände zu klären versucht werden sollen.

a) Der schärfste Gegner des Ausdrucks „Steuerbelastung" ist W. Holz[1]), der an dem Wort „Belastung" Anstoß nimmt, weil seiner Meinung nach die Steuer keine Last sei. Er behauptet, nur infolge der mangelnden staatsbürgerlichen Erziehung werde die Steuer als Last, als Opfer empfunden, in Wirklichkeit aber sei sie kein Verlust, sondern nur eine Kapitalverschiebung, denn die Staatsleistungen kämen doch dem einzelnen wieder zugute. Lediglich in der Verwendung der Staatseinnahmen könne eine Belastung enthalten sein, die dann in dem Unterschied zwischen den Leistungen des Steuerzahlers und den Gegenleistungen des Staates bestehe. Nur Tributzahlungen und unwirtschaftliche Verwendung der Steuereinnahmen belasteten die Bevölkerung. Da aber die übrigen staatlichen Leistungen keinen Marktpreis haben, sei die Höhe der Steuerbelastung statistisch nicht zu erfassen.

Zunächst muß man Holz entgegnen, daß eine Einteilung der Steuern in bezug auf den belastenden Charakter ihrer Verwendung praktisch undurchführbar ist; denn einmal ist das Steueraufkommen in den wenigsten Fällen an eine bestimmte Verwendung gebunden, dann aber auch dürften die Meinungen darüber, welche Staatsausgaben produktiv und welche unproduktiv sind, weit auseinandergehen. Im übrigen gehen die Einwände von Holz völlig fehl, da die Tatsache, ob die Steuer subjektiv als Last empfunden wird, die Statistik nicht berührt. Die Statistik hat es vielmehr mit Massenerscheinungen zu tun und kann deren Beurteilung nicht von der Meinung einzelner abhängig machen. Auch soll mit dem Ausdruck „Belastung" kein Werturteil hinsichtlich der produktiven oder unproduktiven Verwendung der Staatseinnahmen ausgesprochen sein. Im Grunde genommen handelt es sich um eine terminologische Frage. Praktisch steht die Bedeutung der Tatsache, daß ein Teil des Einkommens der einzelnen zwangsweise vom Staat in Anspruch genommen wird, fest und damit auch die Bedeutung statistischer Zahlen über diesen Teil des Einkommens.

b) Verschiedene Autoren[2]) halten den Ausdruck „Steuerbelastung" für unzutreffend, weil nicht nur die eigentlichen Steuern, sondern auch alle anderen staat-

1) „Sind internationale Vergleiche steuerlicher Belastungen möglich?" Leipzig 1924.

2) Z. B. G. Colm: „Die methodischen Grundlagen der international-vergleichenden Finanzstatistik". Weltwirtschaftliches Archiv, XXII. Band. 1925.

lichen Einnahmearten belastend wirkten, und ziehen deshalb den Begriff „Finanzbelastung" vor. Oefters werden auch die beiden Begriffe wahllos nebeneinander gebraucht. Es besteht aber zwischen ihnen ein wesentlicher Unterschied, den das Statistische Reichsamt in seiner Veröffentlichung „Finanzen und Steuern im In- und Ausland" S. 547 ff. folgendermaßen darstellt: Ausgangspunkt ist der Begriff des öffentlichen Finanzbedarfs, unter dem man denjenigen Teil des Volkseinkommens versteht, „der kraft staatlichen Hoheitsaktes überhaupt in die Kassen von Reich, Ländern und Gemeinden fließt. Er deckt sich mit der jeweiligen Gesamtsumme der öffentlichen Ausgaben und Einnahmen... Zum öffentlichen Finanzbedarf im weiteren Sinne gehört außer der Etatsumme von Reich, Ländern und Gemeinden (öffentlicher Finanzbedarf im engeren Sinne) der Finanzbedarf der Sozialversicherung, der zwar organisatorisch aus dem Etat herausgelöst, aber ebenfalls durch staatlichen Hoheitsakt bestimmt ist".

„Mit der Feststellung des öffentlichen Finanzbedarfs ist die Frage nach der „Belastung" der Volkswirtschaft noch nicht beantwortet. Diese stellt sich verschieden dar, je nachdem man den öffentlichen Finanzbedarf volkswirtschaftlich vom Standpunkt des Sozialprodukts (Finanzbelastung) oder aber privatwirtschaftlich vom Standpunkt des Steuerzahlers (Steuerbelastung) betrachtet. Sowohl Finanz- wie Steuerbelastung sind nur ein Ausschnitt des öffentlichen Finanzbedarfs" (S. 548).

Zur Finanzbelastung rechnet das Statistische Reichsamt aber nicht den gesamten öffentlichen Finanzbedarf, sondern nur denjenigen Teil, der zur Erfüllung öffentlicher Finanzzwecke dient, also abzüglich der öffentlichen Einkommensverschiebungen, bestehend aus dem Schuldendienst nichtwerbender Anleihen, aus Subventionen, Kriegs-, Wohlfahrts- und Sozialrenten, da diese Beträge, ohne überhaupt zu öffentlichen Zwecken benutzt zu werden, nur eine Verschiebung, nicht aber eine Schmälerung des Sozialprodukts herbeiführen.

„Dieser volkswirtschaftlichen Betrachtungsweise wird häufig diejenige des Steuerzahlers gegenübergestellt. Während im ersten Falle das Kriterium für die Belastungsfrage in der Art der Verwendung der öffentlichen Mittel gesehen wurde, kommt es für den Steuerzahler lediglich auf Art und Höhe der öffentlichen Abgaben an. Eine Vereinigung beider Gesichtspunkte ist nicht möglich. Den öffentlichen Einnahmen ist (mit Ausnahme der Fälle spezieller Entgeltlichkeit oder zweckgebundener Einnahmen) der Verwendungszweck nicht anzumerken. Aber auch wenn sich eine solche Differenzierung der Einnahmen durchführen ließe, wäre der Steuerzahler wirtschaftlich in keiner Weise durch die Tatsache erleichtert, daß seine Steuerleistung etwa nur für öffentliche Einkommensverschiebungen statt zum Beispiel zu Reparationszahlungen verwandt wird." (S. 549.)

„Unter der Voraussetzung der gegebenen kapitalistischen Wirtschaftsform bedeutet somit jeder durch die öffentliche Hand vorgenommene Einkommens- und Vermögensentzug, gleichgültig wie die Art der Steuerverwendung ist, einen Eingriff in die dem kapitalistischen Wirtschaftssystem eigene Freiheit des Güteraustausches, im einzelnen in die Freiheit von Angebot und Nachfrage, die freie Preisbestimmung durch den Mechanismus des Marktes, endlich die Freiheit der Verwendung des Einkommens. Durch diese in das in sich geschlossene marktwirtschaftliche System hineingetragenen außerwirtschaftlichen Zwangseingriffe der öffentlichen Gewalt wird die absolute Rechenhaftigkeit, der Automatismus, die Leistungsfähigkeit beeinflußt. An die dadurch bedingte Verminderung der Rentabilität der Unternehmungen, an die Reibungen, Verbrauchseinschränkungen, Verhinderung des Ausbaus der Produktionsanlagen, Erschwerung der Geldkapitalbildung usw. denken die privaten Wirtschaftssubjekte, wenn von Steuerbelastung die Rede ist. Nach der privatwirtschaftlichen Beeinträchtigung zu forschen, bedeutet deshalb gleichzeitig die Aufgabe, Art und Ausmaß dieser Reibungen, die durch das Eingreifen der öffentlichen Hand entstehen, nachzugehen; dadurch hat der privatwirtschaftliche Steuerbelastungsvergleich sicherlich auch eine volkswirtschaftliche Bedeutung." (Einzelschrift z. St. d. D. R. Nr. 23 S. XVII.)

Im Gegensatz zur Finanzbelastung ist der Begriff Steuerbelastung demnach enger gefaßt, indem er nur diejenigen öffentlichen Einnahmearten umfaßt, die die

Einzelwirtschaften unmittelbar belasten, d. h. die kraft staatlichen Hoheitsaktes ohne direkte Gegenleistung erhoben werden, also die Merkmale der Steuer aufweisen.

Um die zur Steuerbelastung zählenden öffentlichen Einnahmearten zu erhalten, muß man vom sogenannten „Reinen Finanzbedarf", das ist der gesamte öffentliche Finanzbedarf abzüglich der „Zuschüsse, Beiträge, Erstattungen u. dgl.", „mit denen sich eine Gebietskörperschaft auf Grund öffentlich-rechtlicher Beziehungen an den auf einem bestimmten Verwaltungsgebiet entstehenden Lasten einer anderen Gebietskörperschaft freiwillig oder nach gesetzlichen Bestimmungen beteiligt, wie z. B. die Zuschüsse des Reichs an die Länder für die Schutzpolizei" (Einzelschrift Nr. 10 S. 22 *), zunächst die „Speziellen Deckungsmittel" abziehen, da sie die Privatwirtschaft nicht belasten. Hierzu gehören nach dem Schema der Reichsfinanzstatistik (vgl. Einzelschrift Nr. 10 S. 29*) folgende Arten öffentlicher Einnahmen: Gebühren, Beiträge sowie gebührenartige Entgelte (z. B. Baukostenersätze); Miete, Pacht, Zinsen; Rückerstattungen von Unterstützungen sozialer Art; Stiftungen, Zuwendungen; Fondsentnahme, Rückzahlung von Darlehen, Grundstücksverkäufe sowie sonstige außergewöhnliche Veräußerungen; Schuldenaufnahme und sonstige Einnahmen einschließlich Erlösen aus Verkäufen, die keiner der übrigen Einnahmearten zugerechnet werden können. — Aber auch der nach Abzug dieser „Speziellen Deckungsmittel" vom „Reinen Finanzbedarf" verbleibende „Zuschußbedarf" ist noch nicht gleichbedeutend mit der Steuerbelastung. Von den „Allgemeinen Deckungsmitteln" zieht man nämlich noch die Einnahmen aus dem Erwerbsvermögen ab und rechnet nur Steuern und Zölle zur Steuerbelastung.

In vorliegender Arbeit sei von der Finanzbelastung abgesehen und der Ausdruck „Steuerbelastung" im Sinne obiger Begriffsbestimmung des Statistischen Reichsamts gebraucht.

2. Der Umkreis der belastenden Staatseinnahmen.

Da die Ansicht des Statistischen Reichsamts, nur die Steuern und Zölle seien zur Steuerbelastung zu zählen, von verschiedenen Autoren nicht geteilt wird, die auch noch die Gebühren und öffentlichen Erwerbseinkünfte zum Umkreis der „belastenden" Staatseinnahmen rechnen, seien alle Arten der Staatseinkünfte daraufhin untersucht, ob und wieweit sie die einzelnen Erwerbswirtschaften belasten.

Selbstverständlich scheidet der verborgene Staatsbedarf, d. h. die entschädigungslose Inanspruchnahme des Staatsbürgers für den Staat durch Militärdienst, Ehrenämter usw. aus der Betrachtung aus, da er nicht zahlenmäßig meßbar ist. Ebenso verhält es sich mit der Inflation. Zwar ist sie ein die Bevölkerung belastender Entzug von Kaufkraft zugunsten des Staates; da dieser Entzug aber nicht in Geld ausdrückbar ist und in Inflationszeiten sowieso alle Wertgrundlagen schwanken, ist es praktisch unmöglich, die Inflation zur Steuerbelastung zu zählen. Alle anderen fiskalischen Einnahmen aber, die in Geld ausdrückbar sind, also außer den eigentlichen Steuern auch die Staatseinnahmen aus Zöllen, Gebühren und öffentlichen Erwerbseinkünften, müssen auf ihre belastende Wirkung untersucht werden.

a) Die Steuern. Da das Wesen der Steuern darin besteht, daß sie den Einzelwirtschaften zwangsweise zugunsten öffentlicher Körperschaften entzogen werden, gehören sie selbstverständlich zur Steuerbelastung. Eine Schwierigkeit könnte nur darin bestehen, ob man die Brutto- oder Nettoziffern der Steuererträge der Untersuchung zugrunde legen soll. Einige Autoren, z. B. Zahn, behaupten nämlich, die Steuererhebungskosten hätten keine belastende Wirkung. Diese Meinung übersieht aber, daß die Erhebungskosten genau so wie die Steuern selbst von den Steuer-

zahlern geleistet werden. Demnach sind also die Bruttoziffern der Steuererträge in Betracht zu ziehen.

In diesem Zusammenhang muß festgestellt werden, welche Methode der Statistik der Steuereinnahmen hierfür in Betracht kommt: die Rechnungsstatistik oder die Kassenstatistik. Nach der Verordnung über Finanzstatistik vom 23. Juni 1928 (RGBl. I S. 105) erfaßt nämlich die Reichsfinanzstatistik die Steuereinnahmen des Reichs, der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände sowohl nach den Haushaltsrechnungen für ein Rechnungsjahr (rechnungsmäßige Steuereinnahmen), als auch auf Grund der bei den zuständigen Kassen jeweils im Berichtszeitraum eingegangenen Zahlungen (kassenmäßige Steuereinnahmen)[1]). Beide Arten der Steuereinnahmen sind Ist-Einnahmen, also tatsächliche Einnahmen im Gegensatz zu den nur im Haushaltsplan veranschlagten Soll-Einnahmen.

„Während die jährliche Rechnungsstatistik die Steuereinnahmen erfaßt, die ohne Rücksicht darauf, wann sie bei den Kassen eingegangen sind, in der Haushaltsrechnung des betreffenden Rechnungsjahres verrechnet sind, ist die Kassenstatistik auf den Zeitpunkt des Kasseneinganges abgestellt und berücksichtigt nicht die rechnungsmäßige Zugehörigkeit der eingehenden Steuern. Der Unterschied zwischen den Ergebnissen der rechnungsmäßigen und der kassenmäßigen Erhebung beruht darauf, daß mit dem zeitlichen Ende des Rechnungsjahres nicht auch die Haushaltsrechnung abgeschlossen wird; nach dem Ende des Rechnungsjahres werden vielmehr die Rechnungen gewöhnlich noch offen gehalten für die Aufnahme von Einnahmen und Ausgaben, die erst nach Abschluß des Rechnungsjahres verwirklicht werden konnten, aber in dem Haushaltsplan für das abgelaufene Rechnungsjahr vorgesehen waren und daher haushaltswirtschaftlich diesem zuzurechnen sind. Bei diesem Verfahren der Rechnungsführung ergibt sich, daß die im Anfang eines neuen Rechnungsjahres eingehenden Steuern teilweise auf Rechnung des abgelaufenen, teilweise auf Rechnung des neuen Rechnungsjahres verbucht werden müssen." (S. 133.)

Praktisch bedeutsam ist die Tatsache, daß die Rechnungsstatistik erst verhältnismäßig spät veröffentlicht werden kann, während die Ergebnisse der Kassenstatistik schon früher bereitstehen. — Bei der Betrachtung der Steuern im Rahmen der öffentlichen Finanzwirtschaft wird die Benutzung der Rechnungsstatistik am zweckmäßigsten sein, da sie die sämtlichen „Ausgaben und Einnahmen einheitlich und im Sinne der haushaltsrechtlichen Zuordnung richtig erfaßt" (S. 134). Will man dagegen wissen, „welche tatsächlichen Geldleistungen in einem bestimmten Zeitraum aus der privaten Wirtschaft in die Kassen der öffentlichen Verwaltung geflossen sind" (S. 134), so wird man dazu die Kassenstatistik benutzen. Für unseren Zweck, die Steuerbelastung der Privatwirtschaft zu erkennen, sind demnach die Ergebnisse der Kassenstatistik am geeignetsten.

b) Die Zölle. Die Finanzzölle belasten, vorausgesetzt, daß sie nicht von den ausländischen Exporteuren getragen werden, die Erwerbswirtschaften genau so wie Steuern, da sie ja nur zu dem Zweck erhoben werden, die Staatseinkünfte zu vermehren. Indem die Bevölkerung die um den Zoll erhöhten Preise der Einfuhrwaren bezahlt, wird ihr dieser Zollbetrag zwangsweise vom Staat entzogen. Aber auch die Schutzzölle belasten die Erwerbswirtschaften genau so wie Finanzzölle. In ihren Wirkungen kann man sie mit indirekten Steuern vergleichen; sie stehen auch in engem Zusammenhang mit ihnen, denn wenn die Inlandswaren mit Verbrauchssteuern belegt werden, müssen die Einfuhrwaren aus handelspolitischen Gründen entsprechend verzollt werden. — Andererseits fallen aber die durch den Schutzzoll bewirkten Preiserhöhungen inländischer Waren nicht unter den Begriff der Steuerbelastung, denn diese Preiserhöhungen bewirken ja keinen Kaufkraftentzug der Erwerbswirtschaften zugunsten des Staates, vielmehr kommen die Verluste der Kon-

[1]) Vgl. Einzelschrift Nr. 19 S. 133.

sumenten den Produzenten zugute. — Die Gesamtsumme der Zolleinnahmen gehört aber zur Steuerbelastung.

c) Die Gebühren. Schwieriger ist die Frage zu beantworten, ob die Gebühren zum Kreis der die Erwerbswirtschaften belastenden Staatseinkünfte gehören. Bekanntlich versteht man unter Gebühren Zahlungen oder Entgelte für die Inanspruchnahme solcher Leistungen öffentlicher Körperschaften, die von diesen um des öffentlichen Interesses willen und nicht erwerbswirtschaftlich betrieben werden (Gerloff). — Da die Gebühr nur bei Inanspruchnahme einer öffentlichen Leistung oder Einrichtung zahlbar ist, stehen sich also Leistung und Gegenleistung unmittelbar gegenüber, so daß von einer eigentlichen Belastung keine Rede sein kann. Solange die Höhe der Gebühr dem Wert der öffentlichen Leistung entspricht oder gar darunter bleibt, ist die Gebühr reine Entgeltsabgabe. Ist sie aber höher als der Wert der öffentlichen Leistung, so trägt der den Wert der öffentlichen Leistung übersteigende Teil der Gebühr steuerähnlichen Charakter. Da es aber praktisch unmöglich ist, die Gebühr in Entgeltsabgabe und Steuer aufzuteilen, käme nur in Betracht, entweder die Gesamtsumme der Gebühren oder gar nichts als Steuerbelastung zu betrachten. Ersteres Verfahren müßte aber zu falschen Ergebnissen führen, weshalb es ratsamer ist, die Gebühren bei der Steuerbelastung nicht zu berücksichtigen

Wenn Fr. Meisel [1]) die Gebühren deshalb nicht zu den steuerähnlichen Staatseinnahmen rechnet, weil es sich bei Justiz und Verwaltung um ideelle Dinge handle, die nicht aus Erwerbsabsichten geschaffen seien, so können wir diese Meinung vom Standpunkt der Steuerbelastungsstatistik aus nicht teilen; denn diese beurteilt die Staatseinkünfte nicht nach deren Verwendungszweck, sondern für sie ist nur maßgebend, welche Mittel den Erwerbswirtschaften zugunsten des Staates entzogen werden. Die Gebühren unterscheiden sich nur insofern von den Steuern, als sie nur von den jeweiligen Benutzern der öffentlichen Einrichtungen gezahlt werden. Da man aber die Zahlung der Gebühr durch Vermeidung der Benutzung der öffentlichen Einrichtung umgehen kann, ist die Gebühr keine zwangsweise Entziehung von Kaufkraft, so daß sie also auch aus diesem Grund nicht unter den Begriff der Steuerbelastung fällt.

d) Die öffentlichen Erwerbseinkünfte. Nach den Steuern spielen die Einnahmen aus öffentlichen Erwerbsbetrieben für die meisten Staatshaushalte die größte Rolle. Sie bestehen aus den Reinüberschüssen der Eisenbahn, Post, Domänen, Forsten, Bergwerke, Staatsbanken, Staatsmanufakturen usw. Belasten nun diese Erwerbseinkünfte die Bevölkerung genau so wie Steuern? Die englischen Finanzwissenschafter, vor allem Sir R. Giffen, Sidgwick, Marshall, Bastable und Edgeworth bejahen diese Frage. [2]) Die deutsche Finanzwissenschaft ist teils nicht dieser Meinung. Während Adolf Wagner, Ballod und K. Bräuer den öffentlichen Erwerbseinkünften keine belastende Wirkung zusprechen, werden sie von Plenge, Holz und Gerloff für Staatseinnahmen gehalten, die ähnlich wie die Steuern eine Belastung der Bevölkerung darstellen. M. Witte [3]) nimmt eine Mittelstellung ein, da er nur die Reingewinne der Monopolbetriebe, nicht jedoch die der anderen Betriebe als Steuerbelastung ansieht. Er meint, es komme auf eines heraus, ob die Monopolbetriebe einen Ueberschuß erzielten oder nur die Unkosten deckten und daneben z. B. eine Beförderungs- oder Verbrauchssteuer erhoben wird. Erstere Ansicht Wittes teilen wir auch, denn die Ueberschüsse derjenigen öffentlichen Betriebe, die kein Monopol besitzen, stellen keine Belastung der Bevölkerung dar. Diese Betriebe, also etwa Domänen, Forste und Berg-

1) Vgl. Handbuch der Finanzwissenschaft, 1. Band S. 400.
2) Vgl. Gerloff: „Steuerbelastung und Wiedergutmachung", S. 9.
3) „Das Problem der gleichwertigen Besteuerung". Wirtschaftsdienst 1924.

werke, arbeiten innerhalb der freien Konkurrenz, so daß der Staat keinen Einfluß auf die Preisgestaltung hat und etwaige Preisaufschläge nicht vorkommen können. Für den Konsumenten ist es in diesem Falle einerlei, ob er etwa seine Kohlen aus einem staatlichen oder einem privaten Bergwerk bezieht.

Was die Ueberschüsse der Monopolbetriebe anbetrifft, so können wir allerdings Wittes Meinung nicht teilen. Zwar erzielen diese Betriebe für ihre Leistungen oft Preise, die weit über die Höhe der Selbstkosten hinausgehen. Dies ist leicht erklärlich, da es sich bei den betreffenden Betrieben um Monopole handelt. Kann man aber die auf Grund der Monopolpreise erzielten Reinüberschüsse ohne weiteres als fiskalische Belastung der Bevölkerung ansehen? Es ist zu bedenken, daß die Bevölkerung auch nach Entstaatlichung dieser Betriebe die hohen Monopolpreise weiterzahlen müßte, da diese Betriebe nach wie vor Monopole sind. Nach erfolgter Entstaatlichung könnte die verhältnismäßig geringe Zunahme des Volkseinkommens nicht die notwendig werdenden Steuererhöhungen ausgleichen, so daß eine tatsächliche Mehrbelastung einträte.

Außerdem wäre es aber noch aus einem anderen Grund, auf den Adolf Wagner in seiner „Denkschrift" (S. 115) hinweist, unzulässig, die gesamten Reinüberschüsse als fiskalische Belastung zu betrachten. Er meint, „man könnte bei solchen Monopolen selbst noch weitergehen und eine Kapitalrente vom Anlage- und Betriebskapital der Monopolverwaltung und einen mittleren Gewerbsgewinn . . . in einer Höhe, wie er in der Privatindustrie erzielt wird, ebenfalls als einen nicht steuercharaktertragenden Reinertrag ansehen; denn dieser Betrag wäre ja auch im Preise des Fabrikats bei Fortfall des Monopols zu tragen". Diese Ansicht entspricht auch den tatsächlichen Verhältnissen, denn nur derjenige Teil der öffentlichen Erwerbseinkünfte, der über die Selbstkosten sowie den durchschnittlichen Kapitalertrag und Unternehmergewinn hinausgeht, ist unter Umständen als finanzielle Belastung der Bevölkerung zu betrachten. Aber Adolf Wagner selbst hält seinen Vorschlag für praktisch undurchführbar, zumal ja für die öffentlichen Monopolbetriebe keine Vergleichsmöglichkeiten bestehen, mit deren Hilfe man die Erträge als normal oder als belastend bezeichnen könnte.

Demnach bleibt praktisch nichts anderes übrig, als entweder die gesamten Reinerträge der öffentlichen Unternehmungen als Steuerbelastung zu erklären oder sie ganz aus dem Kreis der Steuerbelastung herauszulassen. Ersteres Verfahren ist zweifellos unzulässig, da ja höchstens ein Teil der öffentlichen Erwerbseinkünfte als Steuerbelastung anzusehen ist. Deshalb halten wir es für das kleinere Uebel, wenn wir die öffentlichen Erwerbseinkünfte nicht zu den die Bevölkerung belastenden Staatseinnahmen rechnen, obschon ein gewisser Teil derselben, der aber zahlenmäßig nicht feststellbar ist, als fiskalische Belastung zu betrachten ist.

e) Die Sozialversicherungsbeiträge nehmen eine Sonderstellung ein. Organisatorisch ist die Sozialversicherung zwar aus dem Reichshaushalt herausgenommen, da die Reichsanstalten aber Körperschaften des öffentlichen Rechts sind und die Beiträge zwangsweise erhoben werden, sind sie im weiteren Sinne zur Steuerbelastung zu zählen. Am zweckmäßigsten dürfte es sein, die Belastungsziffern mit und ohne Soziallasten getrennt zu berechnen.

Zusammenfassend stellen wir fest, daß nicht nur die Steuern, sondern auch die Zollerträge und im weiteren Sinne überdies auch die Soziallasten zur Steuerbelastung gehören — die Reichsfinanzstatistik rechnet dazu auch noch die sogenannten „Sonderleistungen", das sind Rentenbankbelastung, Industrieobligationen und Reichsbahnschuldverschreibungen —, nicht dagegen die Gebühren und öffentlichen Erwerbseinkünfte.

II. Kapitel.

Die Forschungsziele der Steuerbelastungsstatistik.

Welche Aufgaben hat nun die Steuerbelastungsstatistik zu erfüllen? In erster Linie handelt es sich darum, die Gesamtsumme der öffentlichen Abgaben zu ermitteln, die dem jährlichen Einkommen der Bevölkerung zwangsweise zugunsten öffentlicher Körperschaften entzogen wird. Diese Aufgabe ist mit Hilfe der Steuerstatistik verhältnismäßig einfach zu lösen. So betrugen z. B. die Steuer- und Zolleinnahmen von Reich, Ländern und Gemeinden im Jahre 1930/31: 13 481,8 Mill. RM., mit den Sonderleistungen sogar 14 141,8 Mill. RM.

Mit der Ermittlung der absoluten Höhe der Steuerbelastung ist aber die Aufgabe der Steuerbelastungsstatistik keineswegs erschöpft, denn aus der absoluten Höhe der Steuerbelastung ist nicht ersichtlich, ob dieselbe als hoch oder niedrig, drückend oder tragbar anzusehen ist. Um den Grad der Steuerbelastung zum Ausdruck zu bringen, muß ein Vergleichsmaßstab gefunden werden, d. h. die Summe der öffentlichen Abgaben muß in Beziehung gesetzt werden zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Bevölkerung. Gewisse Anhaltspunkte hierfür vermag schon die Bezugnahme der Steuerlast auf die Bevölkerungszahl zu liefern, besser aber dürfte es sein, sie zum Einkommen der Bevölkerung in Beziehung zu setzen, da aus diesem letzten Endes alle Steuern gezahlt werden und da das Einkommen auch einen besseren Maßstab der finanziellen Leistungsfähigkeit als die Kopfquoten darstellt. Wichtig ist es offenbar, die Steuerbelastung der einzelnen Einkommensgrößenklassen zu ermitteln, um etwaige Unterschiede in der Belastung der verschiedenen Bevölkerungsschichten feststellen zu können. Weitere Aufschlüsse sind auch von der Ermittlung der Steuerbelastung, gegliedert nach Einkommensquellen, also insbesondere von der Belastung des Arbeitseinkommens, zu erwarten.

Damit ist aber die Aufgabe der Steuerbelastungsstatistik keineswegs erschöpft, vielmehr kann man weitere Aufschlüsse finanz-, wirtschafts- und sozialpolitischer Art von ihr erwarten. — Um einen Ueberblick über die unterschiedliche Belastung der einzelnen Wirtschaftszweige zu gewinnen, kann man etwa die Besteuerung landwirtschaftlicher und gewerblicher Betriebe miteinander vergleichen. Bei der Berechnung der Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe werden besonders die Unterschiede hinsichtlich Beschaffenheit und Größe herauszuarbeiten sein.

Aufschlußreich dürfte es auch sein, die Steuerbelastung der gewerblichen Unternehmen zu ermitteln. Hierbei handelt es sich einmal darum, die infolge der unterschiedlichen Landes- und Gemeindebesteuerung bestehenden örtlichen Besteuerungsunterschiede der Unternehmungen festzustellen. Dann aber sind die Zusammenhänge zwischen Betriebsstruktur und Besteuerung aufzuzeigen. Dabei gilt es festzustellen, ob die Steuerlast gewerblicher Unternehmungen je nach Rechtsform, Gewerbezweig,

Betriebsgröße, Kapital-, Gewinn- und Umsatzhöhe, Zahl der beschäftigten Arbeiter usw. verschieden ist.

In diesem Zusammenhang ist eine Anregung G. Colms (in der Festschrift für Georg von Schanz) zu erwähnen, der vorgeschlagen hat, den Einfluß der Steuern auf die internationale Wettbewerbsfähigkeit zu untersuchen.

Ebenso könnte man auch den Einfluß der Steuern auf die Kapitalbildung ermitteln.

Auch wäre es wissenswert, mit Hilfe der Steuerbelastungsstatistik die Beziehungen zwischen Steuerhöhe und Lohnhöhe festzustellen.

Wichtige Aufschlüsse sozialpolitischer Art kann man von der Steuerbelastungsstatistik bezüglich der Belastung der Haushaltungen, vor allem der Mehrbelastung der ärmeren Familien durch die indirekten Steuern erwarten.

Ferner ließe sich mit Hilfe der Steuerbelastungsstatistik auch die Belastung einzelner Warengattungen durch Umsatz-, Verbrauchssteuern und Zölle feststellen. Vor allem der Einfluß dieser Steuern auf die Preisgestaltung der Nahrungs- und Genußmittel ist in wirtschafts- und sozialpolitischer Hinsicht bedeutungsvoll. Bei der Ermittlung der Umsatzsteuerbelastung käme es darauf an, die steuerliche Erfassung der Ware und ihrer Vorprodukte in allen Herstellungs- und Umsatzstufen darzustellen, um die im Endpreis akkumulierte Umsatzsteuer ermitteln zu können.

So sind der Steuerbelastungsstatistik mancherlei Forschungsziele gestellt, viele Erkenntnisse soll sie ihren „Interessenten" vermitteln. Vermag sie die ihr gestellten Aufgaben aber auch alle zu erfüllen?

Dem „Idealprogramm der Ziele" müßte eigentlich ein „Idealprogramm der Methoden" entsprechen [1]), d. h. für jedes einzelne Forschungsziel müßte es auch eine dazugehörige Methode geben, um dieses Ziel zu erreichen. Dem ist aber in Wirklichkeit nicht so; vielmehr reicht das Material oft nicht aus, um die gewünschten Aufschlüsse zu erhalten. Die methodischen Hemmnisse zwingen dann den Statistiker, „nichtkorrekte Verfahren" und „Surrogate" der Statistik anzuwenden. Dem Idealprogramm der Ziele steht alsdann ein Realprogramm der durchführbaren Methoden gegenüber. Diese beiden Programme miteinander in Einklang zu bringen, ist allerdings sehr schwierig; denn durch die Anwendung von Behelfsmethoden wird auch das Idealprogramm der Ziele beeinträchtigt. In manchen Fällen können die methodischen Hemmnisse so stark sein, daß man auf die Erreichung gewisser angestrebter Zielsetzungen überhaupt verzichten muß; das Realprogramm der durchführbaren Methoden zieht somit zwangsläufig ein Realprogramm der Ziele nach sich.

Im folgenden seien nunmehr die tatsächlich zur Anwendung gelangten Methoden mit den Aufschlüssen, die sie über die Steuerbelastung im Deutschen Reich vermitteln, dargestellt. Darauf wollen wir sie vom statistisch-methodologischen Standpunkt aus auf ihre Eignung zur Erreichung der gewünschten Ziele prüfen und auch etwaige Verbesserungen vorschlagen. So hoffen wir, in dieser Arbeit einen Ueberblick über die Möglichkeiten und Grenzen der Steuerbelastungsstatistik zu bieten.

---

[1]) Vgl. Fr. Zizek: Die „Allgemeine" und die „Spezielle" statistische Methodenlehre. Jahrb. f. Nat. Oek. u. Stat. 83. Bd., 1933.

III. Kapitel.

Methoden und Ergebnisse der Steuerbelastungsstatistik.

Die im vorigen Kapitel geschilderten Verfahren, die absolute Gesamtsumme der Steuerbelastung in Beziehung zur wirtschaftlichen und finanziellen Leistungsfähigkeit der Bevölkerung zu setzen, sind wegen der erwähnten methodischen und sachlichen Schwierigkeiten nicht alle durchführbar. Bisher hat die Steuerbelastungsstatistik hauptsächlich die sogenannte Kopfquotenmethode angewandt. Neuerdings hat sie die Steuerlast aber auch zum Einkommen der Bevölkerung oder einzelner Bevölkerungsgruppen in Beziehung gesetzt. Außerdem hat sie den Versuch gemacht, die Steuerbelastung einzelner Erwerbskreise, der gewerblichen Unternehmungen, der Haushaltungen und einzelner Warengattungen zu ermitteln. Alle diese Methoden seien nunmehr in den folgenden Abschnitten behandelt.

A. Die Kopfquotenmethode.

1. Die Beziehung der Steuerlast auf die Gesamtbevölkerung.

a) Die Belastung durch sämtliche Steuern.

Die einfachste statistische Aussage, die die Grundzahlen zweier verschiedener Massen vergleichbar macht, ist die Kopfquote. Auf die Steuerbelastung angewandt, besteht sie in der Teilung der Gesamtsteuersumme durch die Bevölkerungszahl, um so den durchschnittlich auf den Kopf der Bevölkerung entfallenden Steuerbetrag zu ermitteln. So betrugen z. B. die Einnahmen des Reichs, der Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände an Steuern, Zöllen und Sonderleistungen im Rechnungsjahr 1930/31 226.59 ℛ𝑀 je Kopf der Bevölkerung. [1])

Diese Methode wird häufig angewandt, da man mit ihrer Hilfe die Größenunterschiede der Länder bei einem Vergleich von Land zu Land (bis zu einem gewissen Grad) ausschalten kann. Ebenso werden auch die zeitlichen Unterschiede der Bevölkerungsgröße infolge Zu- oder Abnahme der Bevölkerung durch die Kopfquoten ausgeglichen.

Weitere Aufschlüsse über die Steuerbelastung vermag aber die Kopfquotenmethode nicht zu liefern, da die Bevölkerungszahl nicht die finanzielle und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bevölkerung zum Ausdruck bringt. Die Tatsache, daß pro Kopf der Bevölkerung x Mark an öffentlichen Abgaben gezahlt werden, läßt also den eigentlichen Grad der Steuerbelastung nicht erkennen. Werden aber

1) Vgl. Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich 1933, S. 440.

trotzdem Kopfquoten berechnet, so sind sie zu zeitlichen und interlokalen Vergleichen (wie auch zu internationalen, die aber nicht zu unserer Aufgabe gehören) nur bedingt brauchbar, denn es ist ein statistischer Lehrsatz, daß nichthomogene Massen nur dann sinnvoll vergleichbar sind, wenn sie in gleicher Weise aus den heterogenen Teilmassen zusammengesetzt sind. Dies ist aber in bezug auf die Zusammensetzung der Bevölkerung nicht der Fall. Bei zeitlichen Vergleichen ist zu beachten, daß die Zusammensetzung der Bevölkerung nach Alter und Geschlecht, nach der Erwerbstätigkeit, nach ihren Wohlstandsverhältnissen usw. im Laufe der Zeit großen Veränderungen unterworfen sein kann, wobei von den Aenderungen der Kaufkraft der Bevölkerung ganz abgesehen sein soll. Man braucht sich nur die veränderte Zusammensetzung der deutschen Bevölkerung zu vergegenwärtigen, die in dem erhöhten Frauenüberschuß, der Zunahme der Erwerbstätigen, der Greisengeneration und in der Abnahme der Kinderzahl zum Ausdruck kommt, um zu erkennen, daß der Vergleich der Kopfquoten der Steuerbelastung Deutschlands etwa von 1913 und 1933 sinnlos wäre.

Bei interlokalen Vergleichen sind Kopfquoten nur in bezug auf gleichgeartete Gebiete zulässig, denn die Kopfquoten der Steuerlasten eines Industrie- und eines Agrargebietes oder einer vorwiegend städtischen und einer vorwiegend ländlichen Gegend berücksichtigen nicht die verschiedene wirtschaftliche und finanzielle Leistungsfähigkeit dieser Bevölkerungsteile.

Ferner ist folgendes zu beachten: Aus den Kopfquoten ist nicht ersichtlich, ob die Steuern vorwiegend von wohlhabenden oder von ärmeren Kreisen gezahlt werden. Aber gerade die Zusammensetzung der Steuerzahler nach der Höhe ihres Einkommens ist für den Grad der Belastung wesentlich, denn es ist eine Erfahrungstatsache, daß gleiche prozentuale Besteuerung für ein kleines Einkommen schwerer zu tragen ist als für ein größeres. Fünf Mark Steuer von hundert Mark Einkommen sind subjektiv eine größere Last als fünfzig Mark Steuer von tausend Mark Einkommen. Dieser Unterschied gilt auch analog für die Volkswirtschaft oder einzelne Teile derselben. Demnach ist bei gleicher prozentualer Belastung das Land mehr belastet, das vorwiegend kleine Einkommen aufweist.

Aus allen diesen Gründen ergibt sich die Ungeeignetheit der Kopfquoten, die relative Höhe der Steuerbelastung richtig, d. h. mit Berücksichtigung der steuerlichen Leistungsfähigkeit zum Ausdruck zu bringen. Der Hauptgrund, weshalb sie trotzdem regelmäßig berechnet werden, besteht — wie schon oben ausgeführt — neben ihrer leichten Berechenbarkeit darin, daß man mit ihrer Hilfe die Größenunterschiede der Länder bei interlokalen und zeitlichen Vergleichen ausschalten kann. Aber auch die Ergebnisse dieser interlokalen Vergleiche sind oft sehr mangelhaft.

So stellt z. B. das Statistische Reichsamt in der Einzelschrift Nr. 19, Seite 158/59 die Steuereinnahmen der Länder und ihrer Gemeinden und Gemeindeverbände für das Rechnungsjahr 1928/29 sowohl in Grundzahlen als auch je Kopf der Bevölkerung zusammen. Die Steuereinnahmen der Länder und Gemeinden setzen sich nun einesteils aus Reichssteuerüberweisungen, andernteils aus den Erträgen der Landes- und Gemeindesteuern zusammen. Auf Grund des Finanzausgleichsgesetzes werden aber die Reichssteuern nicht entsprechend ihrem tatsächlichen Aufkommen an die Länder verteilt, sondern nach einem besonderen Schlüsselverfahren, um den ärmeren Ländern auf Kosten der wohlhabenderen einen wirksamen Lastenausgleich zu verschaffen. Die Einnahmen eines Landes an Reichssteuerüberweisungen entsprechen also nicht der Summe der wirklich in diesem Land gezahlten Reichssteuern, so daß die Kopfquoten nicht die wirkliche Steuerbelastung angeben.

Zeitliche und interlokale Vergleiche der Kopfquoten vermögen also keine ausreichenden Aufschlüsse über die Gesamtsteuerbelastung der Bevölkerung zu liefern.

b) Die Belastung durch einzelne Steuern, insbesondere durch die Gewerbesteuer.

Außer der Bezugnahme der Gesamtsteuerlast auf die Bevölkerung kommt es auch öfters vor, daß nur die Erträge einer einzigen Steuer mit der Bevölkerungszahl in Beziehung gesetzt werden. Besonders bei vergleichenden Untersuchungen über die in Deutschland bis heute interlokal verschieden geregelte Realbesteuerung dient die Kopfquote häufig als Maßstab für die Höhe der wirtschaftlichen Belastung. Die gegen dieses Verfahren sprechenden Bedenken haben Fiedler und Massar geäußert in ihrer Abhandlung „Kopfquotenmethode und interlokaler Steuervergleich“ [1]), die sich auf die Ergebnisse der Reichsfinanzstatistik über die Gewerbebesteuerung in Deutschland für das Erhebungsjahr 1925/26 bezieht.

Um einmal an einem Einzelfall ausführlich die Mängel der Kopfquotenmethode darzulegen, stützen wir uns bei den folgenden Ausführungen über die Belastung durch die Gewerbesteuer in wesentlichen Punkten auf die Ergebnisse der Untersuchung von Fiedler und Massar.

Die Beziehung der Gewerbesteuerlast auf die Bevölkerung ist nur dann sinnvoll, wenn ein ursächlicher Zusammenhang zwischen der Höhe des Gewerbesteueraufkommens und der Bevölkerung besteht. Es ist also festzustellen, ob ein derartiger Zusammenhang tatsächlich vorhanden ist.

aa) Der ursächliche Zusammenhang zwischen Gewerbeumfang und Wohnbevölkerung.

Wenn die Höhe des Gewerbesteueraufkommens von der Größe der Wohnbevölkerung abhängt, dann muß — bei gleichem Steuersatz — das Gewerbesteueraufkommen in einem Gebiet mit großer Wohnbevölkerung hoch, mit kleiner Wohnbevölkerung niedrig sein. Die Kopfquoten wären dann allerdings gleich groß. Es muß aber noch folgendes beachtet werden: die Höhe des Gewerbesteueraufkommens hängt im allgemeinen vom Umfang des Gewerbebetriebs ab, der gekennzeichnet wird durch die Höhe des Betriebs- und Anlagekapitals und die Höhe des Gewerbeertrags. Von diesen beiden Faktoren hängt in fast allen deutschen Ländern die Höhe des Gewerbesteueraufkommens ab. Sollte daher das Gewerbesteueraufkommen von der Bevölkerungsgröße abhängen, so müßte diese Abhängigkeit auch für den Gewerbeumfang gelten. Nur wenn der Betriebsumfang von der Größe der Wohnbevölkerung abhängt, besteht demnach ein ursächlicher Zusammenhang zwischen Gewerbesteueraufkommen und Bevölkerungszahl.

Welcher Zusammenhang besteht nun zwischen Betriebsumfang und Bevölkerungszahl? Nach Fiedler und Massar (a. a. O. S. 501) betrug die Kopfquote des gewerblichen Betriebs- und Anlagekapitals im Jahre 1925 in den größeren deutschen Ländern:

Preußen	ℛℳ 757,10	M.-Schwerin	ℛℳ 293,50
Bayern	„ 510,30	Oldenburg	„ 411,40
Sachsen	„ 872,60	Braunschweig	„ 635,00
Württemberg	„ 760,10	Hamburg	„ 1617,20
Baden	„ 727,50	Bremen	„ 1798,80
Thüringen	„ 657,20	Lübeck	„ 1037,70
Hessen	„ 559,40		

1) Allgem. Statist. Archiv, 19. Bd. 1929.

Es zeigt sich also eine große Verschiedenheit des Anlagekapitals, deren Ursache in der Verschiedenheit der wirtschaftlichen Struktur der einzelnen Länder zu suchen ist. Die höchsten Kopfquoten haben nämlich die Industrie- und Handelsgebiete Bremen, Hamburg, Lübeck und Sachsen, die niedrigsten dagegen die Agrarländer Mecklenburg-Schwerin, Oldenburg und Bayern.

Die Kopfquoten der Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahre 1925 betrugen nach Fiedler und Massar (a. a. O. S. 502) in:

Preußen	ℳ	146,40	M.-Schwerin	ℳ	113,80
Bayern	„	136,20	Oldenburg	„	129,30
Sachsen	„	230,70	Braunschweig	„	148,20
Württemberg	„	163,40	Hamburg	„	325,10
Baden	„	144,30	Bremen	„	321,40
Thüringen	„	153,10	Lübeck	„	174,30
Hessen	„	129,40			

Es zeigt sich also für den Gewerbeertrag im wesentlichen dasselbe Bild wie für das Anlagekapital. Die Größe der Wohnbevölkerung ist kein geeigneter Maßstab des Gewerbeumfangs. Die Ursache hierfür liegt im Wesen der Gewerbesteuer begründet, die von Gewerbebetrieben der Industrie, des Handels und des Verkehrs, aber nicht von denen der Landwirtschaft erhoben wird. In agrarischen Gebieten spielt das Gewerbe keine so große Rolle, weil die landwirtschaftliche Bevölkerung einen großen Teil ihres gewerblichen Bedarfs selbst erzeugt, während sie andererseits an die nichtlandwirtschaftliche Bevölkerung Produkte abgibt, ohne dadurch gewerbesteuerpflichtig zu werden. Infolgedessen wird nur ein Teil des Gewerbes steuerlich erfaßt, so daß die Kopfquoten verhältnismäßig niedrig erscheinen. Das Gegenteil gilt für die Industrie- und Handelsgebiete. Die z. B. in Sachsen und den Hansestädten zusammengeballten Gewerbe beliefern nicht nur die dortige Wohnbevölkerung, sondern einen viel weiteren Umkreis, so daß in diesen Gebieten die Kopfquoten zu hoch sind.

Die Beziehungen zwischen Gewerbeumfang und Wohnbevölkerung sind also sehr uneinheitlich und lassen keinen ursächlichen Zusammenhang erkennen.

bb) Das ungleiche Gewicht der Kopfquoten.

Da die Höhe des Gewerbesteueraufkommens vom Umfang der Gewerbetätigkeit abhängt, können wir vermuten, daß die Kopfquoten des Gewerbesteueraufkommens ein ähnliches Bild wie die des Gewerbeumfangs zeigen werden. Nach Fiedler und Massar (a. a. O. S. 504) betrug das Aufkommen an Gewerbesteuer je Kopf der Bevölkerung im Rechnungsjahr 1925/26 in:

Preußen	ℳ	9.46	M.-Schwerin	ℳ	5,64
Bayern	„	7,80	Oldenburg	„	2,39
Sachsen	„	10,48	Braunschweig	„	3,19
Württemberg	„	12,71	Hamburg	„	13,10
Baden	„	6,18	Bremen	„	11,51
Thüringen	„	5,59	Lübeck	„	3,91
Hessen	„	10,69			

Die Verschiedenheiten zwischen den Ergebnissen der einzelnen Länder sind also beträchtlich. Die Kopfquote des Gewerbesteueraufkommens im industriereichen Sachsen beträgt z. B. 10,48 ℳ, im vorwiegend agrarischen Mecklenburg-Schwerin 5,64 ℳ. Daraus könnte man folgern, daß in Sachsen das Gewerbe mehr zur Ge-

werbesteuer herangezogen wird als in Mecklenburg-Schwerin. Die Ziffern können aber nicht stimmen, weil, wie oben schon ausgeführt, im einen Fall die zum Gewerbesteueraufkommen in Beziehung gesetzte Bevölkerungszahl zu klein, im anderen zu groß ist. Die wirkliche Steuerbeanspruchung erkennt man, wenn man das Gewerbesteueraufkommen umrechnet nach den Faktoren, aus denen es entsteht, also nach den Einkünften aus Gewerbebetrieb und nach dem gewerblichen Betriebs- und Anlagekapital. Nach Fiedler und Massar (a. a. O. S. 505) betrug das Aufkommen an Gewerbesteuer im Jahre 1925 auf je 1000 *RM* Einkünfte aus Gewerbebetrieb in:

Sachsen	*RM*	45,42
M.-Schwerin	„	49,54

Ferner betrug das Aufkommen an Gewerbesteuer auf je 1000 *RM* gewerbliches Betriebs- und Anlagekapital in:

Sachsen	*RM*	12,10
M.-Schwerin	„	19,21

In Mecklenburg-Schwerin wird also das Gewerbe stärker zur Gewerbesteuer herangezogen als in Sachsen. Der Unterschied dieser Ergebnisse mit denen der Kopfquotenmethode kann zum Teil in einer verschiedenen Rentabilität des Gewerbes in den einzelnen Ländern begründet sein. Der Hauptgrund liegt aber sicher in der Verschiedenheit der wirtschaftlichen Struktur, was aus der Gliederung des Gewerbesteueraufkommens nach Gemeindegrößeklassen hervorgeht. Nach Fiedler und Massar betrugen die Kopfquoten des Gewerbesteueraufkommens 1925/26 in:

Gemeinden	bis	2 000	Einwohner	. . . . .	*RM*	1,11
„	von	2 000	bis	5 000	Einwohner	„	4,72
„	„	5 000	„	25 000	„	„	10,44
„	„	25 000	„	100 000	„	„	13,14
„	über	100 000			„	„	14,05

Ferner betrug das gewerbliche Betriebsvermögen natürlicher, unbeschränkt steuerpflichtiger Personen je Kopf der Wohnbevölkerung in:

Gemeinden			bis	2 000	Einwohner	*RM*	36,29
„	von	2 000	„	10 000	„	„	60,09
„	„	10 000	„	25 000	„	„	94,89
„	„	25 000	„	50 000	„	„	100,43
„	„	50 000	„	100 000	„	„	124,98
„			über	100 000	„	„	221,66

Die Kopfquoten des Gewerbesteueraufkommens und des gewerblichen Betriebsvermögens nehmen also in den einzelnen Gemeindegrößenklassen stärker zu als die Wohnbevölkerung. Der Grund hierfür ist, wie schon oben ausgeführt, der, daß in den Landgemeinden das Gewerbe nicht eine so große Rolle spielt, so daß die Kopfquoten niedrig sind. In den Städten aber wird die Steuerleistung des Gewerbes nicht nur von der dazugehörigen Wohnbevölkerung, sondern auch von der Bevölkerung der näheren und weiteren Umgebung aufgebracht, so daß die Kopfquoten größer sind.

„Die Verteilung der gewerbesteuerpflichtigen Industrie-, Handels- und Verkehrsbetriebe in Deutschland hängt weniger ab von der Größe der Wohnbevölkerung des politischen Gebietes als von traditionellen Momenten und von Berechnungen der wirtschaftlichen Zweckmäßigkeit, insbesondere von Fragen des Standortes nach Produktion, Transport und Absatz. Daher ist die dem Gewerbe eines bestimmten Gebietes zuzurechnende wirtschaftliche Bevölkerung, d. h. die Bevölkerung, von welcher der Bestand des betreffenden Gewerbezweiges abhängt, eine andere als die Bevölkerung des zufälligen politischen Gebietes. Je nach der wirtschaftlichen Struktur eines Gebietes ist

die Größe der politischen Bevölkerung in größerem oder geringerem Maße von der allein mit dem Umfang des Gewerbes in ursächlichem Zusammenhang stehenden wirtschaftlichen Bevölkerung verschieden. Die Uneinheitlichkeit der Vergleichsgrundlage gibt den Kopfquoten für das Gewerbesteueraufkommen verschiedener Gebiete verschiedenes Gewicht und macht sie unvergleichbar."[1])

cc) Einfluß von Tarifstaffelung und Abwälzungsmöglichkeit.

Große Unterschiede bestehen auch in der Schichtung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In agrarischen Gegenden gibt es vorwiegend niedrige Gewerbeeinkünfte, in Industriegebieten sind die mittleren und großen vorherrschend. Nach Fiedler und Massar (a. a. O. S. 508) verteilen sich z. B. die Gewerbeeinkünfte in Sachsen und Mecklenburg-Schwerin folgendermaßen:

Einkommensgruppe in RM	Sachsen in %	M.-Schwerin in %
bis 1 500	9.80	16.34
1 500 bis 3 000	16.95	25.50
3 000 bis 5 000	14.84	17.22
5 000 bis 8 000	12.50	12.99
8 000 bis 12 000	9.24	8.50
12 000 bis 16 000	5.68	5.15
16 000 bis 25 000	7.55	4.45
25 000 bis 50 000	9.28	3.70
50 000 bis 100 000	6.53	1.70
100 000 bis 200 000	3.80	2.92
über 200 000	4.73	2.16
	100.00	100.00

Von den Gesamteinkünften entfallen auf die Einkünfte unter 5000 *RM* in Sachsen 40,7 %, in Mecklenburg-Schwerin 59,1 %. Auch diese Verschiedenheiten beweisen die geringe Brauchbarkeit der Kopfquoten.

Berücksichtigt man noch, daß die Tarife der Gewerbesteuer gestaffelt sind, d. h. daß die höheren Gewerbeeinkünfte stärker zur Steuer herangezogen werden als die niedrigeren, so muß das Gesamtsteueraufkommen je nach der Verteilung der hohen und niedrigen Gewerbeeinkünfte verschieden sein.

Eine weitere Schwierigkeit besteht in der Abwälzungsmöglichkeit der Gewerbesteuer. Bezieht man die Kopfquoten nur auf die Gewerbetreibenden, so müssen die Ergebnisse, die Abwälzungsmöglichkeit vorausgesetzt, falsch sein; bezieht man sie aber auf die dem Gewerbe wirtschaftlich zugehörige Bevölkerung, so ist diese nicht mit der politischen Wohnbevölkerung identisch.

Aus diesen Darlegungen ergibt sich, daß die Beziehung der Gewerbesteuerlast auf die Bevölkerung kein klares Bild von der relativen Höhe der Belastung vermittelt, da der Zusammenhang zwischen Wohnbevölkerung und Gewerbeumfang je nach der Art des Gewerbes und der wirtschaftlichen Struktur des Landes verschieden ist. Nur unter diesem Vorbehalt können also Kopfquoten als rohe Vergleichsmaßstäbe der Steuerbelastung benutzt werden.

Ebenso wie bei der Gewerbesteuer sind auch bei den übrigen Realsteuern deren Erträge nicht nur von der Größe der Bevölkerung, sondern in erster Linie von der wirtschaftlichen Struktur des Landes abhängig, so daß auch bei diesen Steuern die

[1]) Fiedler und Massar a. a. O. S. 507/8.

Berechnung der Erträge je Kopf der Bevölkerung kein anschauliches Bild der Steuerbelastung ergibt.

Bei den direkten Personalsteuern, besonders bei der Einkommen- und Vermögensteuer, wird allerdings ein engerer Zusammenhang zwischen Bevölkerungsgröße und Steuererträgen bestehen; aber wie wir noch weiter unten sehen werden, gibt es auch für diese Steuern bessere Maßstäbe als die Kopfquoten, um den Grad der Steuerbelastung zum Ausdruck zu bringen.

2. Die Beziehung der Steuerlast auf die Erwerbstätigen.

Um an das Merkmal der Leistungsfähigkeit anzuknüpfen, hat man gewissermaßen bereinigte Prokopfzahlen errechnet, indem man die Gesamtsteuersumme nicht auf die Gesamtbevölkerung, sondern nur auf die Erwerbstätigen bezieht. Man nimmt also eine „Ausscheidung unbeteiligter Teilmassen“ [1]) vor. Dabei geht man von der Annahme aus, daß letzten Endes die Steuern nur von den Erwerbstätigen gezahlt werden, während Kinder und Greise nur als Konsumenten in Betracht kommen.

Aber diese Annahme ist irrig, denn auch Greise, soweit sie Ruhegehalt oder Rente beziehen, sind noch Steuerzahler. Davon abgesehen, bildet die Teilung der Gesamtbevölkerung in Erwerbstätige und Nichterwerbstätige gewisse Schwierigkeiten, da es zweifelhaft ist, zu welcher von beiden Gruppen die Hausfrauen gehören.

Da also die Zahl der Erwerbstätigen nicht genau festzustellen ist, müßte sie geschätzt werden. Dadurch wird zwar der Wert derartiger Untersuchungen etwas gemindert, an sich ist aber die Bezugnahme der Steuerlast auf die Erwerbstätigen gegenüber der einfachen Kopfquotenmethode als Verbesserung anzusehen.

3. Die Beziehung der Steuerlast auf die Steuerzahler.

Besser als die Bezugnahme der Steuerlast auf die Erwerbstätigen wäre ihre Bezugnahme auf die Steuerzahler selbst. Für die Gesamtsteuerbelastung kommt sie zwar nicht in Frage, da viele Steuerpflichtige nicht alle, sondern nur einzelne Steuern zahlen; aber die Erträge einzelner Steuern, insbesondere der Personalsteuern, lassen sich sehr gut auf den Kopf der Steuerzahler berechnen. Irgendwelche methodischen Schwierigkeiten können dabei nicht auftreten, denn die Reichsfinanzstatistik gibt nicht nur die Steuererträge, sondern auch die Steuerpflichtigen an. Die Ergebnisse der Bezugnahme der Steuerlast auf die Steuerzahler sind also der Berechnung einfacher Kopfquoten vorzuziehen.

Welch verschiedene Ergebnisse über die Steuerbelastung man erhält, je nachdem

Gebiet	Pflichtige auf 1000 der Bevölkerung	D. Reich gleich 100	Steuer pro Kopf d. Bev.	D. R. gleich 100	Steuer pro Pflichtigen	D. R. gleich 100
1	2	3	4	5	6	7
Deutsches Reich .	329.1	100	45	100	136 65	100
Berlin	513.1	155.9	101.9	226.4	198.66	146.8
Düsseldorf . . .	402.9	122,4	56.6	125.7	140.02	102 4
Kassel	311.1	94.5	49.5	110	159.32	116.5
Königsberg . . .	153.6	46.6	16.4	36.4	106.6	78
Oberschlesien . .	246.6	74.9	20.2	44.8	84.94	62.1
Brandenburg . .	316.6	96.2	34.6	76.8	109.4	80
Nürnberg	265.8	80.7	32.5	70	122.3	89.49
Köln	295.2	89.7	39.6	88	134.2	98.19

[1]) Vgl. Zizek: Grundriß d. Statistik, II. Aufl. 1923, S. 141.

man einfache Kopfquoten berechnet oder die Steuerlast auf die Steuerpflichtigen bezieht, zeigt die vorhergehende Tabelle, in der das Steuersoll der veranlagten und der Lohneinkommensteuer für 1925 auf die Gesamtbevölkerung und die Pflichtigen bezogen ist.[1])

Der besseren Vergleichbarkeit halber sind die Durchschnittsbeträge für das Deutsche Reich gleich hundert gesetzt und die Ergebnisse der einzelnen Landesfinanzamtsbezirke darauf bezogen. Diese Meßziffern lassen die großen Unterschiede zwischen den verschiedenen Landesfinanzamtsbezirken deutlich erkennen. So wird z. B. im L. F. A.-Bezirk Berlin, auf den Kopf der Bevölkerung bezogen, mehr als sechsmal so viel Einkommensteuer gezahlt als in Königsberg. Interessant ist auch der Vergleich der Ergebnisse in Spalte 5 mit denen in Spalte 3. Während z. B. in Berlin die Pflichtigenziffer[2]) um 55,9 % größer ist als im Reichsdurchschnitt, übersteigt der Prokopfbetrag denjenigen des Reichs sogar um 126,4 %. Dagegen beträgt die Pflichtigenziffer, bezogen auf den Reichsdurchschnitt, in Oberschlesien 74,9 %, seine Steuerkopfquote aber nur 44,8 %. Bemerkenswert ist ferner, daß im L. F. A.-Bezirk Kassel die Pflichtigenziffer 94,5 unter dem Reichsdurchschnitt liegt, die Kopfquote 110 aber darüber.

Aus allen diesen Verschiedenheiten läßt sich schon ersehen, daß man ganz andere Ergebnisse erhält, je nachdem man die Steuersumme zur Bevölkerungszahl oder zur Zahl der Steuerpflichtigen in Beziehung setzt. Dies beweisen die Zahlen in Spalte 6, in der die Steuerlast zur Pflichtigenzahl in Beziehung gesetzt ist. Um einen besseren Vergleich zu ermöglichen, sind in Spalte 7 die Ergebnisse der L. F. A.-Bezirke auf den Reichsdurchschnitt bezogen. Bemerkenswert ist nun der Vergleich der Ergebnisse von Spalte 5 mit denen von Spalte 7. Während, bezogen auf den Reichsdurchschnitt, z. B. für Berlin die Ziffer des Steuersolls, bezogen auf die Bevölkerungszahl, 226,4 beträgt, sinkt sie, bezogen auf die Pflichtigen, auf 146,8. Für Düsseldorf lauten die entsprechenden Zahlen: 125,7 und 102,4; dagegen für Königsberg: 36,4 und 78; für Oberschlesien: 44,8 und 62,1. Noch aufschlußreicher aber ist der Vergleich der Ergebnisse untereinander. Bezieht man das Einkommensteuersoll auf die Bevölkerung, so ist — bezogen auf den Reichsdurchschnitt — Düsseldorf mit 125,7 stärker belastet als Kassel mit 110. Bezieht man das Einkommensteuersoll aber auf die Pflichtigenzahl, so ist Kassel mit 116,5 stärker belastet als Düsseldorf mit 102.4. Weiter ist in Oberschlesien die Gesamtbevölkerung mit 44,8 stärker belastet als in Königsberg mit 36,4; dagegen trifft die Pflichtigen in Königsberg mit 78 eine höhere Belastung als in Oberschlesien mit 62,1. Genau so ist es mit Brandenburg und Nürnberg.

Es zeigt sich also, daß ein großer Unterschied besteht, ob man das Steuersoll zur Gesamtbevölkerung oder zu den Steuerpflichtigen in Beziehung setzt. Wie die in Spalte 5 und 7 dargestellten Ergebnisse zeigen, ist die Größenordnung der einzelnen Landesfinanzamtsbezirke in beiden Fällen verschieden, so daß beide Zahlenreihen etwas verschiedenes aussagen, wobei den Ergebnissen in Spalte 7 eine größere Bedeutung zukommt; denn die Bezugnahme der Einkommensteuersumme auf die Gesamtbevölkerung ist eigentlich nur ein Notbehelf, da zwischen beiden kein kausaler Zusammenhang besteht. Auch wird derjenige Teil der Bevölkerung, der nicht einkommensteuerpflichtig ist, nicht, wenigstens nicht unmittelbar, durch die Einkommensteuer belastet. Deshalb erscheint es sinnvoller, die Einkommensteuersumme zur Pflichtigenzahl in Beziehung zu setzen, da zwischen diesen beiden Größen ein ursächlicher Zusammenhang besteht.

[1]) Aus Einzelschrift des Stat. Reichsamts Nr. 7 zusammengestellt.

[2]) d. h. Steuerpflichtige auf 1000 der Bevölkerung.

B. Die Beziehung der Steuerlast auf das Einkommen.

Wie die Ausführungen im vorigen Abschnitt ergaben, beruht der wesentlichste Mangel der Kopfquotenmethode darin, daß sie die wirtschaftliche und finanzielle Leistungsfähigkeit der Bevölkerung nicht berücksichtigt.

Die beiden Faktoren, die nun die wirtschaftliche und finanzielle Leistungsfähigkeit der Steuerzahler am besten erkennen lassen, sind Einkommen und Vermögen. Colm hält allerdings mit Recht die Beziehung der Steuerlast auf das Volksvermögen für unbrauchbar, da das Volksvermögen meistens auf der Grundlage des Volkseinkommens berechnet werde und somit zahlenmäßig nicht genau zu erfassen ist. Es bleibt also nur übrig, das Einkommen in Beziehung zur Steuerlast zu setzen. Der Beweis, daß dieses Verfahren gegenüber der Kopfquotenmethode eine wesentliche Verbesserung darstellt, geht aus den beiden folgenden Tabellen hervor, die sich auf die Einkommensteuerstatistik für 1926 beziehen.

Tabelle I **Lohneinkommensteuer 1926**

Gebiet	Steuer	
	je Pflichtigen in RM	in % des steuerbelasteten Einkommens
A. Deutsches Reich	80	4.83
B. Landesfinanzämter:		
Berlin	102	5.57
Brandenburg	63	4.37
Kassel	82	5.01
Leipzig	92	4.92
München	82	4.95
Oberschlesien	61	4.00
Unterweser	81	5.22

Tabelle I über die Lohneinkommensteuer 1926 zeigt die auffallende Tatsache, daß bei Bezugnahme der Steuer auf das Einkommen der Pflichtigen die Unterschiede zwischen den Landesfinanzamtsbezirken bei weitem nicht so groß sind wie bei der Bezugnahme auf die Zahl der Pflichtigen. Erstere Ziffern liegen alle zwischen 4,00 und 5,57 %, letztere zwischen 61 und 106. Auch zwischen den Ergebnissen einzelner L. F. A.-Bezirke ergeben sich Verschiebungen. So beträgt die Steuer pro Pflichtigen in Kassel 82, in Leipzig 92, in München 82 ℛ𝑀, in Prozent des steuerbelasteten Einkommens dagegen 5,01, 4,92 bzw. 4,95 %.

Tabelle II **Veranlagte Einkommensteuer 1926**

Gebiet	Steuer	
	je Pflichtigen in RM	in % des steuerbelasteten Einkommens
A. Deutsches Reich	436	10.71
B. Landesfinanzämter:		
Berlin	900	14.42
Karlsruhe	410	10.06
Düsseldorf	531	11.00
Dresden	465	11.17
Oldenburg	243	7.54

Dasselbe Bild ergibt Tabelle II über die veranlagte Einkommensteuer für 1926. Während der Steuerbetrag je Pflichtigen zwischen 243 und 997 ℛℳ schwankt, sind die unterste und die oberste Grenze bei der Bezugnahme auf das Einkommen 7,54 und 14,49 %. Die Spanne zwischen der höchsten und niedrigsten Belastung ist also auch hier bei der Bezugnahme auf das Einkommen geringer als bei der Bezugnahme auf die Zahl der Steuerpflichtigen. Auch verschiebt sich die Größenordnung der L. F. A.-Bezirke, z. B. beträgt die Steuerbelastung je Pflichtigen in Karlsruhe 410 ℛℳ, in Stuttgart 374 ℛℳ, in Prozent des Einkommens dagegen 10,06 bzw. 10,31 %.

Gliedert man die Steuerbelastung wie in den Tabellen I und II, aber nicht nach Landesfinanzamtsbezirken, sondern nach Ländern, so erhält man dieselben Ergebnisse. Dies beweist folgende Tabelle aus Band 359 der Statistik des Deutschen Reichs „Der Steuerabzug vom Arbeitslohn im Jahre 1926" (S. 12).

Gebiet	Steuer		
	je Kopf d. Bevölkerung in RM	je Pflichtigen in RM	in % d. steuerbelasteten Einkommens
A. Deutsches Reich	16.0	80	4.83
B. Länder:			
1. Preußen	16 5	80	4.85
2. Bayern	11.7	77	4.75
3. Sachsen	18 4	80	4.73
4. Württemberg	13.7	76	4.65
5. Baden	15.7	83	4.88
6. Thüringen	11.2	72	4.47
7. Hessen	15.0	76	4.77
8. Hamburg	33.2	106	5.55
9. M.-Schwerin	9.1	71	4.66
10. Oldenburg	10.4	67	4.44
11. Braunschweig	13.8	68	4.54
12. Anhalt	14.3	65	4.41
13. Bremen	29.8	81	5.22
14. Lippe	8.2	71	4.60
15. Lübeck	21.7	71	4 83
16. M.-Strelitz	8.4	74	4.56
17. Waldeck	6.4	67	4.52
18. Schaumburg-Lippe	10.1	56	3.94

Während die niedrigste bzw. höchste Belastungsziffer auf den Kopf der Bevölkerung 6,4 bzw. 33,2 ℛℳ ist, beträgt sie auf einen Pflichtigen nur 56 und 106 ℛℳ und vom Hundert des steuerbelasteten Einkommens nur 3,94 bzw. 5,55 %.

Von der Berechnung der Steuerbelastung je Kopf der Bevölkerung über die Bezugnahme auf die Pflichtigenzahl zur Berechnung in vom Hundert des Einkommens nimmt also die Spanne zwischen höchster und niedrigster Belastungsziffer ab, so daß die Belastung des Einkommens in allen Ländern und L. F. A.-Bezirken ziemlich gleichmäßig ist. Es besteht also ein Unterschied, ob man die Steuerbelastung der Bevölkerung oder des Einkommens berechnet. Da die Kopfquotenmethode, wie wir oben sahen, mit großen Mängeln behaftet ist, erscheint es demnach angebrachter, das Einkommen als Maßstab der Steuerbelastung zu nehmen. Diese Methode sei im folgenden dargestellt.

1. Die Belastung des Volkseinkommens.

Wenn man das Einkommen als Maßstab der Steuerbelastung nehmen will, genügt es nicht, die Gesamtsteuersumme in Beziehung zur Gesamtheit der Einzeleinkommen aller natürlichen Personen zu setzen; vielmehr muß man auch noch die Ueberschüsse der juristischen Personen, die Renten und Rücklagen der Sozialversicherung und die öffentlichen Erwerbseinkünfte hinzufügen, da man auch sie im weiteren Sinne zum Einkommen rechnet. Man muß also die Gesamtsumme der belastenden Abgaben in Beziehung setzen zum sogenannten „Volkseinkommen". Dieser Begriff des Volkseinkommens ist zwar an sich eine Fiktion, denn die Ansicht, daß ebenso wie der Haushalt auch die Volkswirtschaft ein Einkommen besitze, das durch Summierung der Einzeleinkommen gewonnen werden könne, trifft in Wirklichkeit nicht zu. Meistens versteht man darunter — so auch das Statistische Reichsamt [1]) — den Nettoertrag einer Volkswirtschaft. In diesem Sinne sei der Ausdruck „Volkseinkommen" im folgenden angewandt.

Das Volkseinkommen als Nettoertrag der deutschen Wirtschaft ist an zwei Stellen des wirtschaftlichen Kreislaufs erfaßbar: einmal bei der Produktion durch Addition der Werte aller produzierten Güter und der Dienstleistungen, sodann beim Einkommen durch Addition der Einkommen aller Wirtschaftssubjekte. [2]) Da die deutsche Produktionsstatistik für eine Erfassung des Volkseinkommens von der Produktionsseite her noch nicht genügend ausgebaut ist, bleibt nur der zweite Weg übrig, für den die Einkommensteuerstatistik die erforderlichen Unterlagen bereitstellt.

Allerdings muß man berücksichtigen, daß der steuerrechtliche Einkommensbegriff nicht dem wirtschaftlichen entspricht. Außerdem ist das Material der Einkommensteuerstatistik zum Teil lückenhaft und unvollständig, da die unter der Steuerfreigrenze liegenden Einkommen nicht von der Steuer und somit auch nicht von der Statistik erfaßt werden. Ebenso kann das Ergebnis der Einkommensteuerstatistik von der Wirklichkeit abweichen durch die Art der Steuerveranlagung und durch Steuerhinterziehungen. Um welche Summen es sich hierbei handelt, könnte nur annähernd geschätzt werden, so daß die absoluten Summen der Einkommensteuerstatistik nicht der Wirklichkeit entsprechen. Ferner ist zu beachten, daß nicht der gesamte Reinertrag der Volkswirtschaft in die Form personalen Einkommens übergeht.

> „Ein Teil des Sozialprodukts wird z. B. unmittelbar wieder in Kapital verwandelt, ohne die Einkommenssphäre überhaupt berührt zu haben. Es handelt sich dabei um die Investitionen der Betriebe aus eigenen Mitteln, um die sogenannte „Selbstfinanzierung" oder „Kapitalbildung über Betrieb". Daß diese Beträge in die Volkseinkommensberechnung einbezogen werden müssen, ergibt sich aus der Ueberlegung, daß es — vom Standpunkt der volkswirtschaftlichen Nettorechnung aus — gleichgültig ist, ob der Teil des Sozialprodukts, der der Kapitalbildung dienen soll, den Weg über das Einkommen und den Kapitalmarkt nimmt oder aber von dem Wirtschaftssubjekt, dem dieser Teil zufließt, im eigenen Betrieb unmittelbar in Kapital verwandelt wird. — Andererseits sind aus der Summe der Einkommen alle diejenigen Teile auszuscheiden, die kein Entgelt für wirtschaftliche Leistungen darstellen, da ihnen kein Beitrag zum Sozialprodukt entspricht. Es handelt sich dabei um Einkommensübertragungen, sei es zwischen Privaten (Schenkungen, Almosen), sei es durch die öffentliche Hand (Kriegsrenten, Wohlfahrtsunterstützungen), sei es auf dem Wege über die Träger der Privat- und Sozialversicherung (Versicherungsrenten). Alle diese „Einkommen" stellen Doppelzählungen mit dem Einkommen der Spender, Steuerzahler oder Versicherungsnehmer dar und dürfen nur entweder bei diesen oder bei den Empfängern berücksichtigt werden. [3])

---

1), 2) und 3) vgl. „Finanzen und Steuern im In- und Ausland", S. 538.

Da die das genaue Ergebnis der Einkommensteuerstatistik störenden Faktoren erfahrungsgemäß in zeitlicher und örtlicher Hinsicht keinen großen Veränderungen unterliegen, so lassen die Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik wenigstens einen relativen Vergleich zu.

Nach Ermittlung der absoluten Höhe des Volkseinkommens handelt es sich darum, das Einkommen nach seinen Quellen zu zergliedern; denn es ist ersichtlich, daß bei gleicher absoluter und relativer Steuerbelastung die Empfänger von Arbeitseinkommen mehr belastet sind als diejenigen, deren Einkommen sich aus Kapitalrenten und dergleichen zusammensetzt. Infolgedessen ist die Unterscheidung von fundiertem und unfundiertem Einkommen nötig, um die Leistungsfähigkeit der Volkswirtschaft beurteilen zu können.

Aus demselben Grunde wäre es ferner angebracht, vom gesamten Volkseinkommen das zur Lebenshaltung unbedingt notwendige Existenzminimum abzuziehen, wie es F. Shirras in seiner Abhandlung „Volkseinkommen und Besteuerung" vorschlägt, da nur das über das Existenzminimum hinausgehende freie Einkommen ein Maßstab der Leistungsfähigkeit ist. Ein Steuerentzug von 10 %, der in das Existenzminimum eingreift, ist zweifellos für die davon betroffene Bevölkerungsgruppe eine schwerere Last als 20 % für wohlhabende Klassen. Da aber die Höhe des Existenzminimums nur geschätzt werden kann, wird man im Interesse eines genauen Ergebnisses von seiner Ermittlung absehen müssen.

Es bleibt also praktisch keine andere Möglichkeit übrig, als die mit Hilfe der Einkommensteuerstatistik gewonnene Summe des Volkseinkommens zur Summe der die Volkswirtschaft belastenden Staatseinnahmen in Beziehung zu setzen. Das Ergebnis besagt dann, wieviel Prozent des Volkseinkommens zu Staatszwecken beansprucht werden.

Diesen Weg hat das Statistische Reichsamt in dem statistischen Handbuch „Finanzen und Steuern im In- und Ausland" [1]) beschritten. Zum Volkseinkommen rechnet es das Einkommen aus Lohn und Gehalt, die veranlagten Einkommen, die Einkommen unter der Veranlagungsfreigrenze, die Einkommen aus Kapitalertrag, die steuerlich nicht erfaßten Einkommen, die Ueberschüsse der juristischen Personen, die Renten und Rücklagen der Sozialversicherung und die öffentlichen Erwerbseinkünfte. Folgende Tabelle gibt die vom Statistischen Reichsamt ermittelten Ergebnisse wieder:

Volkseinkommen, Steuerlast und Soziallast

Jahr	Volkseink. in Mrd. RM	Gesamtsteuerlast		Soziallast		Steuer- u. Soziallasten	
		in Mrd. RM	in % d. Volkseink.	in Mrd. RM	in % d. Volkseink.	in Mrd. RM	in % d. Volkseink.
1913	44.5	4.0	9.0	1.1	2.5	5.1	11.5
1925	54.3	10.6	19.5	2.7	5.0	13.3	24.5
1926	56.2	11.7	20.8	3.4	6.1	15.1	26.9
1927	62.5	13.5	21.6	4.2	6.7	17.7	28.3
1928	69.0	14.3	20.7	4.9	7.1	19.2	27.8
1929	70.5	14.4	20.4	5.2	7 4	19.6	27.8

In der Einzelschrift Nr. 23 [2]) S. 645 hat das Statistische Reichsamt diese Berechnungen weitergeführt und kommt dabei zu folgenden Ergebnissen:

[1]) Berlin 1930.

[2]) Internationaler Steuerbelastungsvergleich, Berlin 1933.

Volkseinkommen, Steuer- und Soziallasten

Jahr	Volkseinkommen in Mill. RM	Steuern in Mill. RM	Sozialbeiträge in Mill. RM	Steuer- u. Soziallasten in % d. Volkseinkommens
1929	76098	14469	5170	25.81
1930	70165	14150	5040	27.35
1931	57074	12150	4550	29.26

Aus den schon oben angegebenen Gründen entspricht ein solches Ergebnis nicht genau der Wirklichkeit. Zwar sind die Unterlagen über die belastenden Staatseinnahmen heutzutage genau; aber die absolute Summe des Volkseinkommens kann nur geschätzt werden, worauf die Abweichungen einzelner Ergebnisse zurückzuführen sind. Selbstverständlich ist die Angabe, wieviel Prozent des Volkseinkommens vom Staat beansprucht werden, außerdem noch mit allen Mängeln behaftet, die derartigen Durchschnittsberechnungen eigen sind.

Im übrigen wird die Problematik dieser Methode sichtbar, wenn man die Steuerbelastung zweier Länder oder Gebiete miteinander vergleichen will. Man erhält zwar mit Hilfe dieser Berechnung ein Bild von der durchschnittlichen steuerlichen Beanspruchung, die jedoch nicht gleichbedeutend ist mit dem tatsächlichen Steuerdruck. Untersucht man nämlich die steuerliche Beanspruchung der einzelnen Einkommensschichten, so besteht die Möglichkeit, daß jede einzelne Einkommensschicht im Land A höher besteuert wird als im Land B, obwohl die durchschnittliche Steuerbeanspruchung im Land A unter der im Land B liegt. Dies veranschaulicht folgendes Bild: [1])

Beispiel I

Einkommensklassen	Einkommensbezieher	Gesamteinkommen	Steuersatz in Prozent	Steuerbetrag
1	607	Land A 3600000	5	180000
2	66	1100000	10	110000
3	18	600000	25	150000
	691	5300000	8.3	440000
1	740	Land B 4500000	2.5	112500
2	150	2500000	9.5	237500
3	51	1700000	24	408000
	941	8700000	8.7	758000

Diese merkwürdige Tatsache wird hervorgerufen durch die günstigere Einkommensverteilung im Land B, in dem die höheren Einkommensschichten absolut und relativ stärker besetzt sind, sowie durch die Wirkung der Steuerprogression. Beim Vergleich zweier Länder ist aber trotz niedrigerer durchschnittlicher Beanspruchung dasjenige Land am meisten belastet, das in einzelnen oder sämtlichen Einkommensschichten höher und in keiner niedriger besteuert ist.

Demnach sind steuerliche Beanspruchung und Steuerdruck nicht gleichbedeutend, der Ausdruck Steuerbelastung umfaßt nach Ansicht des Statistischen Reichsamts [2]) beides. Die Beurteilung des Steuerdrucks hängt ab von der Höhe des Durchschnittseinkommens, in der in gewissem Umfang die Schichtung des Einkommens zum Aus-

1) und 2) Vgl. Einzelschrift Nr. 23 S. XIX.

druck kommt, ferner von der Herkunft des Einkommens und von der Höhe des Existenzminimums. Trotz gleicher steuerlicher Inanspruchnahme ist nämlich der Steuerdruck je nach der Höhe des Durchschnittseinkommens größer oder geringer. Dies geht aus folgender Tabelle hervor.[1])

Beispiel II

Einkommenklassen	Einkommenbezieher	Gesamteinkommen	Steuersatz in %	Steuerbetrag
1	607	Land A 3600000	16	576000
2	66	1100000	25	275000
3	18	600000	34.8	209000
	691	5300000	20	1060000
1	740	Land B 4500000	16	720000
2	150	2500000	26	650000
3	51	1700000	40	680000
	941	8700000	23.6	2050000

Hieraus ergibt sich folgendes:

	Durchschnittseinkommen	Durchschnittssteuer	Resteinkommen je Einkommenbezieher
Land A	7670	1530	6140
Land B	9240	2230	7010

Obwohl im Land B sowohl alle einzelnen Einkommenschichten als auch die Gesamtheit der Einkommenbezieher höher besteuert werden als im Land A, ist im Land B das Resteinkommen je Einkommenbezieher größer als im Land A. Das Land B ist infolgedessen steuerlich als leistungsfähiger anzusehen. Demnach ist der

Land A	Einkommenbezieher	Einkommen je Einkommenbezieher	Gesamteinkommen	Steuer	Resteinkommen je Einkommenbezieher
1 Stufe	100	1000	100000	—	1000
2. Stufe	10	10000	100000	27000	7300
3. Stufe	1	133000	133000	123000	10000
Insgesamt	111	Durchschnittsresteinkommen 3000	333000	150000	Durchschnittsresteinkommen 1649
Land B					
1. Stufe	100	500	50000	—	500
2. Stufe	10	11000	110000	—	11000
3. Stufe	1	161900	161900	150000	11900
Insgesamt	111	Durchschnittsresteinkommen 2900	321900	150000	Durchschnittsresteinkommen 1549

[1]) vgl. Einzelschrift Nr. 23, S. XIX u. XX.

Steuerdruck von der Höhe des Resteinkommens abhängig, und zwar vom durchschnittlichen, nicht aber von dem nach Einkommenschichten differenzierten Resteinkommen, denn wie das vorhergehende Beispiel beweist[1]), kann ein Land trotz geringeren Steuerdrucks in allen Einkommenschichten ein niedrigeres Durchschnittsresteinkommen haben als das andere Land.

Die Anwendung dieser Methode in der Praxis setzt die Möglichkeit voraus, die Steuerzahler nach Einkommensklassen zu gliedern.

2. Die Belastung der Einkommensklassen.

Es bedeutete eine wesentliche Verbesserung, wenn man die Steuerbelastung der Bevölkerung nach Einkommensklassen berechnen könnte, denn dann erhielte man nicht nur eine Durchschnittszahl, sondern man wüßte, in welchem Maße die einzelnen Einkommensschichten von den Steuern belastet würden. Aber die Anwendung dieser sogenannten klassifizierenden Methode ist mit sehr erheblichen Schwierigkeiten verknüpft, so daß sie praktisch nicht durchführbar ist.

Wie aus nachstehenden Tabellen ersichtlich ist, hat man die Ergebnisse der veranlagten und der Lohneinkommensteuer nach Einkommensgruppen gegliedert.

Lohneinkommensteuer 1926.[2])

Einkommensgruppen	Steuer in % des Einkommens
Insgesamt	4.83
bis 1200 ℳ	2.55
über 1200 ℳ „ 1500 „	3.77
Insgesamt bis 1500 ℳ	2.94
über 1500 ℳ bis 1800 ℳ	4.33
„ 1800 „ „ 2100 „	4 80
„ 2100 „ „ 2400 „	5.14
„ 2400 „ „ 3000 „	5.57
Insg. über 1500 bis 3000 ℳ	4.97
über 3000 ℳ bis 3600 ℳ	6.09
„ 3600 „ „ 4200 „	6.44
„ 4200 „ „ 5000 „	6.66
Insg. über 3000 bis 5000 ℳ	6.37
über 5000 ℳ bis 6500 ℳ	6.81
„ 6500 „ „ 8000 „	7 07
Insg. über 5000 bis 8000 ℳ	6.90
über 8000 ℳ	6.98

1) vgl. Einzelschrift Nr. 23, S. XIX u. XX.

2) Aus Band 359 der Statistik des Deutschen Reichs, S. 9.

Veranlagte Einkommensteuer 1926. [1])

Einkommensgruppen	Steuer in % des Einkommens d. steuerbelasteten Pflichtigen
Insgesamt	10.71
bis 1 500 ℛℳ	3.30
über 1 500 ℛℳ „ 3 000 „	5.16
„ 3 000 „ „ 5 000 „	6.52
„ 5 000 „ „ 8 000 „	7.24
„ 8 000 „ „ 12 000 „	8.12
„ 12 000 „ „ 16 000 „	9.60
„ 16 000 „ „ 25 000 „	11.86
„ 25 000 „ „ 50 000 „	17.70
„ 50 000 „ „ 100 000 „	25.27
„ 100 000 „	33.77

In beiden Fällen ist eine statistische Gesetzmäßigkeit, und zwar eine Korrelation feststellbar: je höher das Einkommen, um so größer ist der prozentuale Anteil der Steuer am Einkommen der Pflichtigen. Dieses Ergebnis ist eine statistische Bestätigung der progressiven Staffelung der Einkommensteuer. Gleichzeitig lassen auch beide Tabellen die höhere Besteuerung des fundierten Einkommens (im Durchschnitt 10,71 %) gegenüber dem Arbeitseinkommen (im Durchschnitt 4,83 %) erkennen.

Diese Ergebnisse beziehen sich allerdings nur auf die Belastung durch die Einkommensteuer. Gelänge es, in gleicher Weise die Belastung durch sämtliche Steuern, nach Einkommensgruppen gegliedert, darzustellen, dann wäre Gerloffs Forderung [2]) erfüllt. Sie kann aber nicht in Erfüllung gehen, da es praktisch unmöglich ist, die Gesamtsteuerbelastung der Bevölkerung, gegliedert nach Einkommensklassen, zu ermitteln.

Im einzelnen ist zu obigen Tabellen zu bemerken, daß die Belastung des Einkommens in Wirklichkeit niedriger ist, und zwar aus folgendem Grunde: das in den Tabellen ausgewiesene Einkommen entspricht nicht dem Bruttoeinkommen der Pflichtigen. Bekanntlich bleiben nach § 70 des Einkommensteuergesetzes 1200 ℛℳ des Arbeitseinkommens unbesteuert, und zwar 720 ℛℳ als steuerfreier Lohnbetrag, 240 ℛℳ als Abgeltung der Werbungskosten und 240 ℛℳ als Abgeltung der Sonderleistungen. Um nun die Ergebnisse der Lohneinkommensteuer mit denen der veranlagten Einkommensteuer vergleichbar zu machen, wurden vom Arbeitseinkommen der Pflichtigen die Pauschbeträge in Höhe von 480 ℛℳ abgesetzt. Um das Bruttoeinkommen zu erhalten, muß das Einkommen um diese Pauschbeträge erhöht werden. Die Steuerbelastung des Bruttoeinkommens ist dann etwas geringer (durchschnittlich 3,97 statt 4,83 %), als die amtliche Statistik angibt. [3])

3. Die Belastung des Arbeitseinkommens.

Da die Statistik der Lohneinkommensteuer für die einzelnen Einkommensklassen nur Durchschnittsziffern bringt, läßt sie nicht die Unterschiede zwischen den Steuerpflichtigen erkennen. Es wäre von Interesse, zu wissen, ob die Steuerbelastung zwischen Angestellten und Arbeitern, zwischen Gelernten und Ungelernten verschieden ist und wie weit Familienstand und Kinderzahl bei der Besteuerung berücksichtigt

[1]) Aus Band 375 der Statistik des Deutschen Reichs, S. 15.
[2]) Vgl. Steuerbelastung u. Wiedergutmachung Seite 44.
[3]) Vgl. Dettmar S. 118.

werden. Diese Tatsachen kann die amtliche Statistik noch nicht erhellen. Auch ist es ein Mangel, daß nicht die gesamte Sozialbelastung statistisch erfaßt wird. Bisher können nur private Arbeiten über diese Probleme Aufschlüsse gewähren, wie dies in der Veröffentlichung von W. Dettmar „Die Belastung des Arbeitseinkommens mit Lohnsteuer und sozialen Beiträgen vor dem Krieg und nach der Inflation" der Fall ist.

Dettmar hat sich die Aufgabe gestellt, den Anteil der gesamten Steuer- und Sozialbelastung am Bruttolohn festzustellen. Zur Steuerbelastung in diesem weiteren Sinne rechnet er alle Beträge, die nach gesetzlichen Vorschriften vom Arbeitslohn einbehalten werden, also die Lohnsteuer, die Beiträge zur Kranken-, Invaliden-, Angestellten-, Arbeitslosen-, Unfall- und knappschaftlichen Pensionsversicherung sowie die Gewerkschaftsbeiträge. Das Arbeitseinkommen berechnet er auf Grund der in „Wirtschaft und Statistik" veröffentlichten durchschnittlichen mittleren Wochenlöhne. Für einige typische tarifmäßige Wochenlöhne und Angestelltengehälter wurde für mehrere Stichtage auf Grund der Steuer- und Beitragstarife die gesamte Steuer- und Sozialbelastung ermittelt.

An den Ergebnissen ist zunächst auffällig, daß die höchste Steuerbelastung bei Angestellten 23,6 % und bei Arbeitern 23,15 % des Bruttoeinkommens beträgt. Daß diese Ziffer nicht zu hoch ist, beweist die Berechnung des Statistischen Reichsamts, die für 1929 die Steuerbelastung auf 27,8 % des Volkseinkommens schätzt. Innerhalb der Tarifgruppen steigt die Belastungsziffer sehr stark mit zunehmendem Lohn. Zwischen Ledigen und Verheirateten mit zwei Kindern sowie zwischen Gelernten und Ungelernten bestehen nur sehr kleine Unterschiede, bei den Angestellten sind die Verheirateten in einigen Fällen sogar mehr belastet als die Ledigen, desgleichen die Ungelernten zum Teil mehr als die Gelernten.

Im ganzen zeigt sich bis 1933 eine dauernde Zunahme der Steuerbelastung. Bedenkt man, daß diese Untersuchungen nur die Lohnsteuer und die sozialen Beiträge berücksichtigen, dagegen nicht die indirekten Steuern, dann erkennt man erst die Bedeutung des Steuerbelastungsproblems in bezug auf die wirtschaftliche Lage weitester Volkskreise.

W. Dettmar hat verhältnismäßig am einfachsten den zahlenmäßigen Nachweis hierfür erbracht. Da es praktisch unmöglich ist, die indirekten Steuern in seine Untersuchung einzubeziehen, bleibt auch in diesem Falle wieder eine Lücke offen. Wenn sie auch nicht die gesamte Steuerbelastung ermittelt, so läßt sie doch die zeitliche Entwicklung und die Unterschiede zwischen den verschiedenen Einkommensklassen erkennen und bietet damit eine wertvolle Ergänzung der amtlichen Statistik.

C. Die Belastung einzelner Erwerbskreise.

Während die bisher geschilderten Methoden darauf hinauslaufen, die Steuerbelastung der Gesamtbevölkerung zu ermitteln, hat die Steuerbelastungspolitik auch noch einen zweiten Weg eingeschlagen. Dabei handelt es sich darum, die Steuerbelastung einzelner Teile der Bevölkerung oder der Wirtschaft darzustellen. Die Steuerbelastungsstatistik teilt sich also in mehrere Einzelprobleme, die in den folgenden Abschnitten behandelt werden.

1. Die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe.

a) Die Steuerleistungen der Landwirtschaft.

Die Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 12 „Die Besteuerung der Landwirtschaft" enthält eine Reihe von statistischen Einzeluntersuchungen über

die Steuerbelastung der Landwirtschaft, denen teilweise die Ergebnisse der Steuerstatistik, teilweise die Ergebnisse von Sondererhebungen zugrunde liegen.

Leider ist die Reichsfinanzstatistik nicht in der Lage, die Höhe der von der Landwirtschaft entrichteten Vermögen-, Umsatz- und Einkommensteuer anzugeben, da sie das Steueraufkommen nicht nach Wirtschaftszweigen beziehungsweise einzelnen Vermögensarten und Einkommensquellen aufteilt. Man ist also auf die Gewinnung von Näherungswerten angewiesen.

Die Ergebnisse derartiger Schätzungen besagen aber lediglich, wieviel die Landwirtschaft an Steuern zahlt, dagegen nichts über Höhe und Art der Belastung. Sie sind nur Steuerzahlungs-, aber nicht Steuerbelastungsstatistik. Die Steuerstatistik ist also zur Beurteilung der Belastung der Landwirtschaft nicht geeignet, vielmehr müssen zu diesem Zweck Sonderuntersuchungen angestellt werden. Im folgenden seien die diesbezüglichen Veröffentlichungen des Statistischen Reichsamts besprochen.

b) Die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe im Jahre 1928.

Bei dieser Untersuchung hat man die repräsentative Methode angewandt, und zwar in der Form der Untersuchung typischer Einzelfälle. Sie bezieht sich auf 859 landwirtschaftliche Betriebe, die von den Finanzämtern als für ihren Bezirk typisch ausgesucht wurden. Die Auswahl wurde so getroffen, daß sich die Betriebe auf alle 26 Landesfinanzamtsbezirke, auf alle Größenklassen sowie gleichmäßig auf die gesamte Gebietsfläche entsprechend den wichtigsten Ertragswertklassen und Betriebsgrößen verteilen. Auch das Verhältnis von buchführenden und nichtbuchführenden Betrieben entspricht annähernd der tatsächlichen Lage. Die Betriebe verteilen sich auf sechs verschiedene Betriebsgrößen von etwa 5, 10, 25, 50, 100 und 500 Hektar, wobei die einzelnen Betriebe bis 20 % über oder unter diesen Durchschnittsgrößen liegen. Aus Gründen der besseren Vergleichbarkeit wurden die in Preußen gelegenen LFA-Bezirke zu Wirtschaftsgebieten zusammengefaßt, und zwar Ostpreußen, Norddeutschland, Schlesien, Mitteldeutschland, Nordwestdeutschland und Westdeutschland. Selbständige Wirtschaftsgebiete bilden die Länder Bayern, Sachsen, Württemberg, Baden, Thüringen, Hessen, Mecklenburg und Oldenburg. Durch diese Aufteilung der untersuchten Betriebe auf 14 Wirtschaftsgebiete ist es möglich, die rein wirtschaftlichen und die steuerrechtlichen Verschiedenheiten in den einzelnen Ländern bzw. Wirtschaftsgebieten zu berücksichtigen. — Die Untersuchung bezieht sich auf die Steuerzahlen für das Wirtschaftsjahr 1928, und zwar die Sollzahlen, um das Bild nicht durch Steuerrückstände, Stundungen und Erstattungen zu verwischen. Unter den von der Landwirtschaft zu tragenden Steuern sind die wichtigsten die Grund- und Gebäudesteuer, die Rentenbankzinsen (als realsteuerartige Sonderbelastung der Landwirtschaft), die Vermögen-, Einkommen- und Umsatzsteuer. Die Gewerbe-, Gebäudeentschuldungs- und Kirchensteuer haben für die Landwirtschaft keine große Bedeutung. Die Schul-, Pfarr- und Wegelasten werden meistens in Form von Zuschlägen zur Grund- und Gebäudesteuer erhoben. Die „Sonstigen Gemeindeabgaben" (besondere Beiträge zur Deckung der Gemeindeverwaltungsunkosten, Wohlfahrtslasten, Einwohnersteuer, Hunde- und Jagdsteuer usw.) sowie „Sonstige Lasten" (Beiträge zur Landwirtschafts- bzw. Bauernkammer) stellen im Verhältnis zu den großen Steuern keine nennenswerte Belastung dar.

Die durchschnittliche Belastung aller 859 Betriebe durch diese Steuern und Abgaben beträgt: je Betrieb 2262,2 ℛℳ, je Hektar 32,8 ℛℳ und auf 1000 ℛℳ Einheitswert 25,5 ℛℳ. Aufschlußreich ist, daß die Steuerbelastung nicht nur je

Hektar, sondern auch im Verhältnis zum Einheitswert errechnet wird; denn die Fläche allein ist kein geeigneter Maßstab der Leistungsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes. Wichtig sind auch Güte des Bodens, Lage, Ausstattung des Betriebes usw., was im Einheitswert berücksichtigt wird. Im allgemeinen ist deshalb der Einheitswert die bessere Bezugsgröße für die Steuerbelastung. Dies ersieht man auch daraus, daß bei der Bezugnahme der Steuerlast auf den Einheitswert die Unterschiede zwischen den einzelnen Wirtschaftsgebieten kleiner sind als bei der Bezugnahme auf die Betriebsfläche. Im übrigen sind die Unterschiede der Steuerbelastung zum Teil auch auf die verschiedene Höhe der Landessteuern zurückzuführen. Der Hauptgrund ist aber in der verschiedenen Mischung der Klein-, Mittel- und Großbetriebe innerhalb der Wirtschaftsgebiete zu suchen.

Deshalb erscheint es sinnvoller, nur die Steuerbelastung von Betrieben jeweils gleicher Größenklasse zu vergleichen. Weiter hat dieses Verfahren den Vorteil, daß sich bei der Berechnung von Reichsdurchschnitten die steuerrechtlichen Verschiedenheiten gegenseitig ausgleichen. — Die gesamte Steuerbelastung, gegliedert nach Größenklassen, betrug im Jahre 1928[1]):

In der Größenklasse	je Betrieb in ℛℳ	je Hektar in ℛℳ	auf 1000 ℛℳ Einheitswert in ℛℳ
5 ha	197,7	32,5	22,0
10 „	368,7	34,2	23,8
25 „	917,5	35,3	25,4
50 „	1 957,5	38,4	26,4
100 „	3 902,0	38,5	26,7
500 „	15 180,6	30,9	25,4

Aus dieser Aufstellung ergibt sich, daß die Steuerbelastung sowohl bei der Berechnung je Hektar als auch auf den Einheitswert mit steigender Betriebsgröße zunimmt. Das eine Ausnahme darstellende Sinken der Belastungsziffer bei den Betrieben in der Größenklasse von 500 Hektar dürfte auf folgende Faktoren zurückzuführen sein: Einmal sind die Großbetriebe am meisten verschuldet und brauchen deswegen weniger Vermögen- und Einkommensteuer zu zahlen; dann steigt die Vermögensteuer für die Landwirtschaft nur bis 5 v. T., was die Großbetriebe steuerlich begünstigt; ferner ist bei ihnen der Anteil der forstwirtschaftlich genutzten Fläche besonders groß, so daß der geringere Ertragswert der Forstwirtschaft zu niedrigeren Steuerleistungen führt.

Ferner zeigt der regionale Vergleich der Steuerbelastungsziffern, daß die landwirtschaftlichen Betriebe im allgemeinen in den mehr gewerblich orientierten Ländern stärker belastet sind als in den vorwiegend agrarischen Ländern.

Weiter wird mit steigender Betriebsgröße die Spanne zwischen höchster und niedrigster Belastung geringer. Der Grund für diese Tatsache ist, daß der Anteil der Reichssteuern an der Gesamtbelastung mit zunehmender Betriebsgröße wächst. Dies ist darauf zurückzuführen, daß Einkommen- und Vermögensteuer auf dem Grundsatz der Leistungsfähigkeit aufgebaut sind.

Die auf die Leistungsfähigkeit bezugnehmenden Bestimmungen der Einkommen- und Vermögensteuer, wie Freilassung eines steuerfreien Mindestbetrages, Berücksichtigung der Familienverhältnisse und besonderer wirtschaftlicher Notlage, die Steuerprogression, der Abzug von Schulden bzw. Schuldzinsen, wirken sich in den verschiedenen Betriebsgrößen folgendermaßen aus[2]): Im Reichsdurchschnitt beträgt

[1]) Vgl. Einzelschrift Nr. 12, S. 96.

[2]) Vgl. Einzelschrift Nr. 12, S. 99/100.

die Belastung mit Einkommen- und Vermögensteuer je Hektar in der Größenklasse

5 ha	2,8 ℛℳ	50 ha	10,3 ℛℳ
10 „	6,2 „	100 „	9,6 „
25 „	8,2 „	500 „	9,2 „

Auf 1000 ℛℳ Einheitswert bezogen:

5 ha	1,9 ℛℳ	50 ha	7,0 ℛℳ
10 „	4,0 „	100 „	6,3 „
25 „	5,7 „	500 „	7,0 „

Das Sinken der Steuerleistung bei den Großbetrieben ist auf die schon oben angeführten Gründe zurückzuführen. Aus den Ziffern dieser beiden Tabellen ergibt sich, daß die steuerliche Leistungsfähigkeit mit wachsender Betriebsgröße zunimmt.

Zusammenfassend ist festzustellen, daß die Steuerbelastung der landwirtschaftlichen Betriebe mit zunehmender Betriebsgröße wächst, und zwar infolge der stärkeren Beanspruchung durch die großen Personalsteuern, so daß die Steuerbelastung der Landwirtschaft weitgehend der Leistungsfähigkeit angepaßt ist.

c) Die Steuerbelastung bäuerlicher Betriebe.

Eine wertvolle Ergänzung der vorigen Veröffentlichung bildet die vom Statistischen Reichsamt zusammen mit der Vereinigung der Deutschen Bauernvereine im Jahre 1929 vorgenommene Umfrage, die sich auf 1950 bäuerliche Betriebe bezieht. Es besteht die Möglichkeit, die Ergebnisse dieser beiden gleichzeitig erfolgten Erhebungen miteinander zu vergleichen. Allerdings wird die Vergleichbarkeit der beiden Veröffentlichungen durch mehrere Faktoren erheblich beschränkt.

Während in der amtlichen Untersuchung von der Finanzverwaltung 859 typische landwirtschaftliche Betriebe ausgesucht wurden, ist die von den Deutschen Bauernvereinen durchgeführte Erhebung ohne Mitwirkung der Finanzverwaltung vollzogen worden. Diese Untersuchung beschränkt sich vorwiegend auf kleine und mittlere bäuerliche Betriebe, die sich sehr ungleichmäßig über Deutschland verteilen. Ferner sind in der amtlichen Untersuchung alle hilfsfiskalischen Abgaben, z. B. Versicherungen, auch wenn sie gesetzliche Zwangsabgaben sind, mit Ausnahme der Kammerbeiträge außer Betracht gelassen. Die Bauernvereine haben dagegen auch diese Abgaben in ihre Erhebung einbezogen. Auch wird die Vergleichbarkeit dadurch beeinträchtigt, daß die amtliche Untersuchung die Betriebe in Größenklassen von 5, 10, 25, 50, 100 und 500 Hektar gliedert, die private Erhebung dagegen in Größenklassen bis 5 ha, über 5 bis 10 ha, über 10 bis 20 ha, über 20 bis 50 ha, über 50 bis 100 ha und über 100 ha. — Die Untersuchung der Bauernvereine bezieht sich ebenfalls auf das Jahr 1928. Sie faßt die Wirtschaftsgebiete Nordwestdeutschland, Westdeutschland, Südwestdeutschland und Bayern zur Gebietsgruppe „Westen", die Wirtschaftsgebiete Schlesien, Grenzmark und Ostpreußen zur Gebietsgruppe „Osten" zusammen. Von den 1950 Betrieben entfallen 1653 auf den Westen und 297 auf den Osten Deutschlands. Die Besitzgröße 20 bis 50 ha ist in beiden Betriebsgruppen am stärksten vertreten. — Die Erhebung der Bauernvereine bezieht die Steuerbelastung ebenfalls auf Fläche und Einheitswert. Ferner gliedert sie nach Größenklassen und auch nach Steuerarten.

Außer den Betrieben über 100 ha Besitzgröße ist in allen Größenklassen die Steuerbelastung im Westen höher als im Osten. Auffällig ist aber, daß die Steuerbelastung mit zunehmender Besitzgröße nicht wächst, sondern — besonders im Westen — abnimmt. Bei einer Aufteilung der Gesamtsteuerbelastung nach Steuerarten ergibt sich, daß mit Ausnahme von Bayern in allen Wirtschaftsgebieten der

Anteil der Landes- und Gemeindeabgaben größer ist als der Anteil der Reichssteuern. Auch bei der Aufgliederung nach Größenklassen ist nur im Westen in der Größenklasse 50 bis 100 ha der Anteil der Reichssteuern größer als der Anteil der Landes- und Gemeindeabgaben. Auffällig ist, daß die Landes- und Gemeindesteuern mit zunehmender Besitzgröße sogar abnehmen. Die Reichssteuern nehmen nur im Osten annähernd mit der Besitzgröße zu, im Westen dagegen ist die Entwicklung uneinheitlich. Alle diese Erscheinungen sind zweifellos auf das Vorherrschen der kleinen und mittleren Betriebe des Untersuchungsmaterials zurückzuführen.

Bei der Bezugnahme der Steuerbelastung auf den Einheitswert zeigt sich im wesentlichen dasselbe Bild. Auch bei dieser Methode ist der Westen mehr belastet als der Osten. Im Osten steigt die Steuerbelastung annähernd mit der Zunahme der Betriebsfläche, im Westen dagegen nicht. Auch bei diesem Verfahren sind außer Bayern in allen Wirtschaftsgebieten die Landes- und Gemeindeabgaben größer als die Reichssteuern. Bei der Aufgliederung nach Besitzgrößenklassen zeigt sich, daß der Anteil der Reichssteuern mit der Betriebsgröße wächst, und zwar im Westen und Osten, der Anteil der Landes- und Gemeindeabgaben dagegen nur im Osten.

Insgesamt hat die Untersuchung der Bauernvereine also ergeben, daß die Steuerbelastung im Westen Deutschlands allgemein höher ist als im Osten, daß fast ausnahmslos die Belastung durch Landes- und Gemeindeabgaben größer ist als die durch Reichssteuern, und daß lediglich die Reichssteuern mit zunehmender Betriebsgröße steigen, die Landes- und Gemeindeabgaben dagegen nicht. Die sonstige Uneinheitlichkeit der Ergebnisse ist auf die willkürliche Auswahl der untersuchten Betriebe zurückzuführen, die sich hauptsächlich auf den Westen Deutschlands sowie die kleinen und mittleren Besitzgrößenklassen erstrecken.

d) Kritik der Methoden.

Inwieweit gewähren nun die Ergebnisse obiger Untersuchungen ein den tatsächlichen Verhältnisse entsprechendes Bild der Steuerbelastung der Landwirtschaft?

Da die Reichsfinanzstatistik über die Steuerbelastung einzelner Wirtschaftszweige bisher nichts aussagen kann, ist man auf Sonderuntersuchungen angewiesen. Das Statistische Reichsamt hat aus Gründen der Kostenersparnis die repräsentative Methode angewandt, indem es typische Einzelfälle untersuchte. Das Wesen dieser Methoden besteht darin, solche typischen Einzelfälle auszusuchen, die einen Schluß auf die Gesamtheit der Fälle zulassen. Als „typischer" Fall kommt nur ein solcher in Frage, „der das Allgemeingültige erkennen läßt, bei dem die allgemeinen Ursachen von individuellen Momenten möglichst wenig gestört wirksam sind". [1]) Die Schwierigkeit besteht also im Aussuchen dieser typischen Einzelfälle. In der Untersuchung über „Die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe im Jahre 1928" wurde die Auswahl der Einzelfälle „nach homogeneren Teilmassen" von den Finanzämtern vorgenommen, und zwar derart, daß sich die Betriebe auf alle 26 LFA-Bezirke, auf alle Größenklassen von Betrieben sowie gleichmäßig auf die gesamte Gebietsfläche entsprechend den wichtigsten Ertragswertklassen und Betriebsgrößen verteilten, sie umfaßt also tatsächlich „typische" Einzelfälle, die Rückschlüsse auf die Gesamtheit der Fälle erlauben.

Leider ist dies bei der zweiten Untersuchung über „Die Steuerbelastung bäuerlicher Betriebe" nicht der Fall, da die Auswahl der Einzelfälle durch die Deutschen Bauernvereine ziemlich willkürlich geschah. Von 1950 Betrieben entfallen nämlich 1653 auf den Westen und nur 297 auf den Osten Deutschlands. Außerdem gehören

[1]) Vgl. Zizek: „Grundriß der Statistik" 2. Aufl., S. 203.

fast alle Betriebe der Größenklasse von 20 bis 50 ha an, was nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Auf diesen Umstand sind wohl hauptsächlich die Abweichungen dieser Veröffentlichung von den Ergebnissen der ersten Untersuchung zurückzuführen. Die Ergebnisse der amtlichen Untersuchung über „Die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe im Jahre 1928" sind demnach als allgemeingültiger zu betrachten.

Methodologisch ist im einzelnen zu diesen beiden Verfahren noch folgendes zu bemerken: Es wäre zweckmäßiger, die Steuerbelastung der Landwirtschaft nicht nur für 1928, sondern für mehrere aufeinanderfolgende Jahre zu berechnen; denn die Ergebnisse eines Jahres können auf vorübergehenden einmaligen Einflüssen beruhen, die allgemeinen Entwicklungstendenzen werden aber erst durch fortlaufende Untersuchungen sichtbar. Wenn ferner in der amtlichen Untersuchung die Belastung der Landwirtschaft auf Grund von Steuersollzahlen berechnet wird, um das Bild nicht durch Steuerrückstände, Stundungen und Erstattungen zu verwischen, so ist dieses Verfahren vom Standpunkt der Steuerbelastungsstatistik aus für ungeeignet zu erklären; denn wir wollen ja nicht wissen, was die Landwirtschaft im Jahre 1928 zahlen sollte, sondern uns interessiert nur, was sie tatsächlich in einem bestimmten Zeitraum an Steuern gezahlt hat. Wenn auch die Reichsfinanzstatistik die Sollzahlen schneller zu veröffentlichen in der Lage ist, so wäre es bei Untersuchungen über die Steuerbelastung grundsätzlich richtiger, Istzahlen zu verwenden. Ferner könnten die beiden Untersuchungen noch dadurch verbessert werden, daß man die Steuerlast nicht nur auf die Fläche und den Einheitswert des Betriebes bezieht, sondern auch auf das Einkommen des Betriebsinhabers.

2. Vergleich der Steuerbelastung landwirtschaftlicher und gewerblicher Betriebe in typischen Landgemeinden im Jahre 1928.

Aus den vorhergehenden Untersuchungen über die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe ist nicht die Belastung der Landwirtschaft als eines geschlossenen Ganzen ersichtlich; denn die Landwirtschaft besteht aus Klein-, Mittel- und Großbetrieben, ferner aus rein landwirtschaftlichen und landwirtschaftlich-gewerblichen Mischbetrieben, die wiederum die Existenzgrundlage für ländliche Handwerker und Gewerbetreibende bilden. Man kann also die Steuerbelastung einerseits der landwirtschaftlichen Betriebe und andererseits der ländlichen Bevölkerung untersuchen. Letzteren Weg beschreitet das Statistische Reichsamt in der Veröffentlichung „Wirtschaftsstruktur und Steuerbelastung der Bevölkerung in typischen Landgemeinden im Jahre 1928". Diese Untersuchung hat den Zweck, die Verteilung der verschiedenen Steuerarten auf die einzelnen Berufsgruppen darzustellen. Sie bezieht sich auf 417 von der Reichsfinanzverwaltung ausgesuchte ländliche Typengemeinden, von denen 236 Landgemeinden von überwiegend landwirtschaftlicher Struktur als Agrargemeinden bezeichnet werden, denen 181 gewerblich durchsetzte Mischgemeinden gegenüberstehen. Die Steuerbelastung wird mit Hilfe der Steuersollzahlen für 1928 berechnet. Das Reichsgebiet ist wieder in 14 Wirtschaftsgebiete eingeteilt.

Was die Heranziehung der Landbevölkerung zur Steuerzahlung betrifft, sind zwischen den 14 Wirtschaftsgebieten und zwischen den einzelnen Berufsgruppen große Unterschiede festzustellen. Im Durchschnitt ist die Steuerbelastung in den Mischgemeinden höher als in den Agrargemeinden und in Mischbetrieben sowie bei Gewerbetreibenden höher als bei Landwirten.

Als Maßstab für die Höhe der gesamten Steuerbelastung hat das Statistische Reichsamt das Rohvermögen verwendet. Aus diesem Verfahren ergibt sich, daß die Bevölkerung der Mischgemeinden fast um die Hälfte mehr belastet ist als dieselbe

in Agrargemeinden. Die teilweise beträchtlichen Unterschiede zwischen den einzelnen Wirtschaftsgebieten sind wohl in erster Linie auf die landesrechtlich verschieden geregelten Realsteuern zurückzuführen, dann aber auch auf die Unterschiede in der persönlichen Leistungsfähigkeit. Aufschlußreich ist auch die Aufteilung der Steuerleistungen nach Berufsgruppen. Sämtliche Berufsgruppen zahlen in den Mischgemeinden mehr Steuern als in den Agrargemeinden, und in beiden Gemeindetypen zahlen die Gewerbetreibenden und die Besitzer von Mischbetrieben höhere Steuerbeträge als die Landwirte. — Ferner hat das Statistische Reichsamt die Steuerbelastung der landwirtschaftlichen Betriebe in Prozenten des berichtigten Wehrbeitragswertes errechnet. Die Unterschiede zwischen Agrar- und Mischgemeinden sowie zwischen den einzelnen Wirtschaftsgebieten sind bei dieser Berechnung wesentlich geringer.

Errechnet man die gesamte Steuerbelastung der Landbevölkerung nach Steuerarten, so ergibt sich die statistische Gesetzmäßigkeit, daß der Uebergang vom rein landwirtschaftlichen Betrieb über den Mischbetrieb zum reinen Gewerbebetrieb eine Steigerung der vorzugsweise auf dem Grundsatz der Leistungsfähigkeit aufgebauten Reichssteuern und Kirchensteuern mit sich bringt, während gleichzeitig die Landes- und Gemeindeabgaben und „Sonstigen Lasten" abnehmen. Die Tatsache, daß alle Betriebsarten in den Mischgemeinden höhere Steuererträge erbringen als in den Agrargemeinden, beweist, daß auf dem Lande mit zunehmender Industrialisierung die steuerliche Leistungsfähigkeit steigt, daß gleichzeitig aber auch der Steuerbedarf der öffentlichen Körperschaften zunimmt.

Vergleicht man die Belastung der landwirtschaftlichen Betriebe durch die einzelnen Steuerarten in den 14 Wirtschaftsgebieten, so zeigen sich die größten Unterschiede in der Höhe der Belastung bei der Einkommensteuer. Bei der Vermögensteuer, Umsatzsteuer und den Rentenbankzinsen wird die Spanne zwischen der höchsten und der niedrigsten Belastungsziffer wesentlich geringer, und bei den Realsteuern nimmt sie noch weiter ab. Je weniger also die einzelnen Steuern die Leistungsfähigkeit berücksichtigen, um so geringer werden die Unterschiede in der Höhe der Belastung.

Bei der Beurteilung dieser Ergebnisse ist zu berücksichtigen, daß das Material von der Reichsfinanzverwaltung nach den Erfordernissen der repräsentativen Methode ausgesucht wurde, so daß Rückschlüsse auf die Gesamtheit der Fälle zulässig erscheinen. Außer den gegen die beiden vorhergehenden Untersuchungen gemachten Einwendungen ist methodologisch noch folgendes zu bemerken: Es ist unverständlich, warum bei diesem Verfahren die Steuerbelastung zum Rohvermögen in Beziehung gesetzt wird. Die auf diese Weise errechneten Belastungsziffern sind nämlich zu hoch, weil alle Vermögen unter 5000 ℛ𝒩 nicht berücksichtigt sind. Ferner ist zu bedenken, daß in der Summe des Rohvermögens auch noch die Schulden enthalten sind, so daß es besser wäre, das Einkommen als Vergleichsmaßstab der Steuerbelastung zu wählen. Ferner kann die Steuerbelastung landwirtschaftlicher Betriebe nicht auf den Einheitswert bezogen werden, da die Vermögenssteuerstatistik keine Trennung in rein agrarische und Mischbetriebe zuläßt. Das Statistische Reichsamt hat als Ausweg auf Grund der Rentenbankzinsen, die eine 5%ige Verzinsung der Rentenbankgrundschuld darstellen, die wiederum 5 % des berichtigten Wehrbeitragswertes beträgt, den berichtigten Wehrbeitragswert der mit Rentenbankzinsen belasteten Betriebe als Vergleichsmaßstab genommen. Da aber alle Betriebe, deren Vermögen weniger als 6000 ℛ𝒩 beträgt, von der Rentenbankbelastung befreit sind, mußten diese Beträge geschätzt werden, was einen gewissen Mangel dieses Verfahrens darstellt.

D. Die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen.

1. Die Belastung von Industrie- und Handelsbetrieben im Jahre 1926.

Zur Ermittlung der Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen hat das Statistische Reichsamt ein grundsätzlich neues Verfahren angewandt. Die Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 4 „Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen" hat die Aufgabe, die Ungleichmäßigkeit der Besteuerung gewerblicher Unternehmungen aufzuzeigen. Sie bezweckt, sowohl die Besteuerungsunterschiede, die infolge des ungleichen Steuerrechts der Länder und Gemeinden entstehen, als auch die von der Betriebsbeschaffenheit, also z. B. Rechtsform, Größe des Kapitals, des Umsatzes, des Gewinns usw. abhängigen Verschiedenheiten der Besteuerung aufzuzeigen.

Dieses Ziel ist aber nicht mit Hilfe der Steuerbelastungsstatistik zu erreichen. Wenn man nämlich aus den von den gewerblichen Unternehmungen zu zahlenden Steuern die durchschnittliche Belastung der Unternehmen ermitteln wollte, so erhielte man die Durchschnittsbelastung von Betrieben, die sich nach ihrer ganzen Struktur, also nach Anlagekapital, Betriebskapital, Grundvermögen, Umsatz, Gewinn usw. stark voneinander unterscheiden würden. Dadurch wird es unmöglich, den Einfluß dieser Steuerbemessungsgrundlagen auf die Höhe der Besteuerung, der in den einzelnen Ländern und Gemeinden ganz verschieden ist, kennenzulernen. Es wäre naheliegend, diese Schwierigkeit zu beheben durch Bildung sachlicher Untergruppen nach Maßgabe dieser Elemente, d. h., man gruppiert die Unternehmen nach der Größe ihres Kapitals, dann nach der Höhe des Umsatzes, des Gewinns, der Lohnsumme usw. und vergleicht ihre jeweiligen Steuerleistungen, um den Einfluß dieser Faktoren auf die Höhe der Steuerzahlung zu erkennen. Dieses Verfahren wäre aber nur durchführbar, wenn die Betriebe dieser einzelnen Gruppen sich jeweils nur in einem Faktor — dem zur Gruppenbildung verwendeten, z. B. der Kapitalgröße — unterscheiden würden, in ihrer übrigen Betriebsbeschaffenheit aber übereinstimmten. Da diese Voraussetzung in Wirklichkeit aber nicht zutrifft, ermöglicht die Steuerstatistik also nicht, die Besteuerungsunterschiede der Unternehmungen darzustellen.

Diese Frage ist aber von großer Bedeutung für Steuerzahler und Steuergesetzgeber, da sie die privat- und volkswirtschaftlichen Steuerwirkungen erkennen läßt. Durch die Aufzeigung der örtlichen Unterschiede in der Besteuerung ist sie nicht nur von Bedeutung für die Standortorientierung des Gewerbes, sondern sie greift auch in das Problem des Finanzausgleichs ein, indem sie die unterschiedliche Beanspruchung der Steuerquellen durch Reich, Länder und Gemeinden aufzeigt.

Um nun trotzdem dieses Ziel zu erreichen, müssen andere Wege eingeschlagen werden. Theoretisch bestehen zwei Möglichkeiten: die repräsentative und die steuerrechtliche oder konstruktive Methode. Während das Statistische Reichsamt bei der Untersuchung über die Belastung der Landwirtschaft die repräsentative Methode benutzte, hat es die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen mit Hilfe der steuerrechtlichen Methode untersucht. Diese besteht darin, für eine Reihe von gedanklich konstruierten Betrieben die von diesen zu zahlenden Steuern zu berechnen und zwar in derselben Weise, wie es in der Praxis durch die Veranlagungsbehörden geschieht.

Die Anwendung der steuerrechtlichen Methode in diesem Falle haben Ball[1]) und Meisel[2]) einer Kritik unterzogen, da sie in jedem Falle statistische Massen-

[1]) Zeitschrift für die gesamten Staatswissenschaften, 1928, S. 650 ff.

[2]) Steuerbiologie und Statistik, S. 511 ff.

beobachtungen für besser halten als steuerrechtliche Typenvergleiche. Dem Statistischen Reichsamt blieb aber, um das gesteckte Ziel zu erreichen, gar kein anderer Weg, als die konstruktive Methode anzuwenden. Nach Colm [1]) sprechen zwei Gründe für die Anwendung dieser Methode:

„1. Die Fragestellung erfordert, daß Angaben über die Steuerzahlung und über die wirtschaftlichen Merkmale der Unternehmungen in völlig vergleichbarer Weise gemacht werden. Bei der Auswahl einiger für repräsentativ gehaltenen Unternehmungen besteht die Gefahr, daß die tatsächlichen Vermögens- und Reinertragszahlen nicht in völlig vergleichbarer Weise errechnet werden.

2. Vor allem aber erscheint es als unwahrscheinlich, daß es gelingen könnte, derart repräsentative Unternehmungen, wie sie die Fragestellung erfordert, wirklich zu finden. Denn es kommt darauf an, Unternehmungen herauszugreifen, die vollkommen übereinstimmen und jeweils nur in einer Beziehung differieren, die also entweder vollkommen gleichartig sind, aber einen verschiedenen Gewinn erzielen, oder die sich hinsichtlich ihrer wirtschaftlichen Struktur (kapitalintensiv oder arbeitsintensiv) unterscheiden. Wenn eine derartige Untersuchung auf der Analyse der Steuerzahlung tatsächlich bestehender Unternehmungen aufbaut, wird es im allgemeinen nicht möglich sein, die verschiedenen Ursachen, die zu Steuerdifferenzen führen, gesondert zu erkennen. — Aber selbst wenn es gelänge, einzelne derartige Unternehmungen in der Wirklichkeit herauszufinden, so würde die Analyse ihrer Steuerzahlungen keine Erkenntnisse zulassen, die nicht auch mit einfacheren Mitteln aus der konstruktiven Methode zu gewinnen sind."

Um die örtlichen Besteuerungsunterschiede darzustellen, wird berechnet, welche Steuerbeträge die konstruierten Betriebe in allen deutschen Gemeinden mit mehr als 25 000 Einwohnern (außer den hessischen und oldenburgischen, deren Steuergesetze die Berechnung infolge ihrer Eigenartigkeit sehr erschweren würden) zu zahlen haben.

Um gleichzeitig die in der Betriebsstruktur begründeten Besteuerungsunterschiede zu ermitteln, hat man nicht nur einen, sondern 13 verschiedene Unternehmungstypen konstruiert, wobei man die Eigenart dieser Betriebe nach zwei Gesichtspunkten ausgestaltete: einmal unterschied man nach kapital-, arbeits-, umsatz- und organisationsintensiven Betrieben; dann unterschied man nach der relativen Höhe des Gewinns. Typ I ist ein kapitalintensiver Betrieb; die übrigen Typen wurden nach in der Wirklichkeit vorhandenen Unternehmungen ausgesucht. So stellt Typ II einen arbeitsintensiven Betrieb der Holzindustrie dar, Typ III einen kapitalintensiven der Lederindustrie, Typ IV und V einen umsatz- bzw. organisationsintensiven Betrieb des Zwischen- bzw. Kleinhandels. Für jeden Typ gibt es drei Unterarten: Fall A mit hohem, Fall B mit mittlerem und Fall C mit geringem Gewinn. Leider ist die Vergleichbarkeit zum Teil gestört, da für Typ IV und V andere Gewinne als für Typ II und III angenommen wurden.

Wenn man die Besteuerungsunterschiede dieser Betriebe untersuchen will, so setzt dies voraus, daß man einen Maßstab für gleichmäßige Besteuerung besitzt. Bei der Feststellung der örtlichen Besteuerungsunterschiede kann man dann von gleichmäßiger Besteuerung sprechen, wenn Betriebe gleicher Art mit relativ gleich hohem Gewinn in den einzelnen Gemeinden gleich viel Steuern zahlen. Schwieriger ist es aber, für die nach ihrer Betriebsstruktur voneinander abweichenden 13 Unternehmungstypen einen Maßstab der gleichmäßigen Besteuerung zu finden. Der Gewinn ist hierfür nicht geeignet, da es auch Steuern gibt, die ohne Rücksicht auf die

[1]) Finanzarchiv 1929, S. 93.

Ertragsgestaltung des Unternehmens erhoben werden, wie z. B. Vermögensteuer, Grundvermögensteuer, Hauszinssteuer, Umsatzsteuer, Lohnsummensteuer und Gewerbekapitalsteuer. Deshalb hat das Statistische Reichsamt einen Hilfsbegriff eingeführt, den sogenannten Rohgewinn. Er setzt sich zusammen aus dem Gewinn und den laufend zu zahlenden Steuern (Umsatzsteuer, Vermögensteuer, Aufbringungsumlage, Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer, Grund- und Gebäudesteuer, Hauszinssteuer und Gewerbesteuer). Alle übrigen Kosten (Materialkosten, Löhne, Gebühren und Beiträge) sowie einmalige oder gelegentlich zu zahlende Steuern (Kraftfahrzeugsteuer, Stempel- und Wechselsteuer) gehören nicht zum Rohgewinn.

Zu diesem Begriff des Rohgewinns werden also die Steuerleistungen der gewerblichen Unternehmungen in Beziehung gesetzt, um die Besteuerungsunterschiede zu ermitteln, da er als die Quelle angesehen wird, aus der alle Steuern der Unternehmungen gezahlt werden. Diese Behauptung läßt sich aber vom Standpunkt der Finanztheorie aus widerlegen. Der Rohgewinn kann nämlich nur dann unabhängig von der Höhe der Besteuerung in allen Gemeinden als gleich hoch betrachtet werden, wenn keine Steuerüberwälzung stattfindet. Das Statistische Reichsamt gibt aber selbst zu, daß die Lohnsummen-, Gewerbekapital- und Umsatzsteuer „normalerweise" überwälzt werden, woraus sich ergibt, „daß bei Unternehmungen mit gleichen Rohgewinnen der relative Umfang der im Vermögen und im Grundvermögen zum Ausdruck kommenden wirtschaftlichen Grundlagen ebenso wie Richtung und Grad der wirtschaftlichen Intensität, die in der Lohnsumme, im Gewerbekapital und im Umsatz deutlich werden, die Steuerhöhe und die Gestaltung des Gewinns beeinflussen". [1]) Es besteht demnach die Möglichkeit, daß in einer Gemeinde infolge höherer Besteuerung der Rohgewinn größer ist als in einer anderen Gemeinde, daß aber infolge der Steuerüberwälzung der Reingewinn in beiden Gemeinden gleich groß ist.

Trotzdem hält Colm [2]) es für sinnvoll, daß das Statistische Reichsamt unter Nichtberücksichtigung der Abwälzungsmöglichkeit den Begriff des Rohgewinns als Vergleichsmaßstab seiner Untersuchung beibehält. Eine in allen Gemeinden gleich große Steuerüberwälzungsmöglichkeit kann nämlich das relative Ergebnis des Vergleichs nicht beeinflussen. Größere Unterschiede in der Steuerüberwälzung werden aber auf längere Dauer kaum vorkommen, da innerhalb e i n e s Wirtschaftsgebietes die Ausgleichsmöglichkeiten, genau wie bei den Preisen, viel zu groß sind. Colm hält deshalb die Außerachtlassung der Steuerüberwälzung beim interlokalen Vergleich der Steuerdifferenzen für zulässig, solange sich die Untersuchung auf den gleichen Zeitabschnitt und auf das gleiche Wirtschaftsgebiet beschränkt.

Diese Erkenntnis zeigt aber auch die Grenzen dieser Methode. Zu interlokalen Vergleichen und zu Untersuchungen, die sich über längere Zeitabschnitte erstrecken, ist sie demnach nicht geeignet, weil sich die Möglichkeiten der Steuerüberwälzung zwischen verschiedenen Ländern und innerhalb längerer Zeitabschnitte so verändern können, daß der Rohgewinn kein geeigneter Vergleichsmaßstab zur Beurteilung der interlokalen Steuerdifferenzen ist.

a) Ergebnisse des geographischen Steuerbelastungsvergleichs.

Die örtlichen Unterschiede in der Besteuerung betragen für einzelne Betriebstypen teilweise über 100 %, sie sind also sehr beträchtlich. So hätte z. B. der Betrieb II c in Gera 37 900 ℛℳ, in Oberhausen 66 600 ℛℳ an Gesamtsteuern im

[1]) Vgl. Einzelschrift Nr. 4, S. 30.
[2]) Finanzarchiv 1929, S. 95/96.

Jahre 1926 zu zahlen, der Betrieb IV c in Gera 11 700 ℛℳ, in Rostock 26 600 ℛℳ. Diese Besteuerungsunterschiede spielen in der Kalkulation immerhin eine so bedeutende Rolle, daß eine Untersuchung ihrer Ursachen gerechtfertigt erscheint. Eine statistische Regelmäßigkeit etwa derart, daß die Steuerlast der gewerblichen Unternehmen mit wachsender Stadtgröße zunehme, läßt sich nicht nachweisen. Bemerkenswert ist nur, daß die rheinisch-westfälischen und oberschlesischen Industriestädte zu den höchstbesteuerten Orten Deutschlands gehören, während die Hansestädte eine auffallend niedrige Besteuerung aufweisen. — Gliedert man die Steuerbelastung nach Ländern, so haben Bayern, Württemberg, Baden und Mecklenburg-Schwerin eine höhere Belastung als Preußen, während sie in Sachsen, Thüringen, Braunschweig, Anhalt und den Hansestädten darunter bleibt. — Teilt man die Gesamtsteuerlast nach Personal- und Realsteuern, so haben letztere den weitaus größten Anteil an ihr. Die örtlichen Besteuerungsunterschiede sind vor allem auf die Gewerbesteuer zurückzuführen. Städte mit niedriger Steuerlast erheben vorzugsweise die Gewerbekapitalsteuer, die mit hoher Steuerlast wählen die Lohnsummensteuer.

b) Die Beziehungen zwischen Steuerleistung und Betriebsstruktur.

Das wichtigste Ergebnis in dieser Frage besteht in der höheren Besteuerung arbeitsintensiver Unternehmungen gegenüber kapital- und umsatzintensiven Unternehmen. Die Mechanisierung der Produktion wird demnach steuerlich begünstigt. Die Unterschiede zwischen arbeits-, kapital- und organisationsintensiven Betrieben werden um so größer, je geringer der Rohgewinn ist. Diese Tatsache wird bestätigt, wenn man die Gesamtsteuerleistung der Unternehmen in Steuern nach der Intensität, nach den wirtschaftlichen Grundlagen und nach der Wirtschaftlichkeit zerlegt. Der Anteil der nicht erfolgsorientierten Steuern an den Gesamtsteuern eines Betriebs nimmt vom arbeits- über den kapital- zum umsatzintensiven Betrieb ab, andererseits nimmt er mit abnehmendem Rohgewinn zu. Diese Einteilung der Steuern nach der Wirtschaftlichkeit (Einkommen, Ertrag), nach den wirtschaftlichen Grundlagen (Gesamtvermögen, Grundvermögen) und nach der wirtschaftlichen Intensität (Umsatz, Lohnsumme, Gewerbekapital) ist vom betriebswirtschaftlichen Standpunkt aus sehr bedeutsam [1]), da die Steuern nach den wirtschaftlichen Grundlagen überwiegend als fixe, die Steuern nach der wirtschaftlichen Intensität als proportionale Kosten anzusehen sind. Auch konjunkturpolitisch ist es bedeutungsvoll zu wissen, in welchem Maße die einzelnen Betriebstypen von diesen Steuerarten betroffen werden. Die als fixe Kosten anzusehenden Steuern begünstigen nämlich die volle Ausnutzung der Produktionskapazität und hemmen die Anpassung der Produktion an die jeweilige Wirtschaftslage, die proportionalen Kostensteuern dagegen bewirken gerade das Gegenteil. Es zeigt sich nun, daß bei den Handelsbetrieben der Anteil der fixen Kostensteuern am geringsten ist, so daß es einen guten — unbewußt konjunkturpolitischen — Sinn hat, „daß gerade bei den Handelsunternehmungen der steuerliche Antrieb zur Aufrechterhaltung des Geschäfts bei schlechten Gewinnaussichten am geringsten ist. [2]).

Im einzelnen ergeben sich allerdings zwischen den Städten und Ländern große Unterschiede in bezug auf die Besteuerung nach Betriebsstruktur und Gewinnhöhe. In Württemberg ist die Besteuerung zwischen arbeits-, kapital- und umsatzintensiven Betrieben am ausgeglichensten.

Die Steuerunterschiede beeinflussen auch die Rentabilität der Betriebe. Bei in verschiedenen Standorten gelegenen Unternehmungen gleicher Struktur bewegen sich

1) u. 2) vgl. Colm: Finanzarchiv 1929, S. 102.

die Schwankungen der Rentabilität infolge der ungleichmäßigen Besteuerung zwischen 1,72 und 9,48 % des eigenen Kapitals. Berücksichtigt man nur die Rentabilität, so ist Bremen für alle gewinnbringenden Unternehmungen der geeignetste Standort, Gera der günstigste für alle mit Verlust arbeitenden Betriebe. Im übrigen wird in Stuttgart die Besteuerung am weitestgehenden dem Betriebsgewinn angepaßt.

Im gleichen Ort gelegene Unternehmungen von ungleicher Struktur und Rentabilität werden auch ungleichmäßig besteuert. Man wird erwarten, daß die Steuerlast mit steigendem Rohgewinn zunimmt, was sozial- und volkswirtschaftlich gerechtfertigt wäre. Aber das Gegenteil ist der Fall. Da die Realsteuern den größten Anteil an der Gesamtsteuerlast haben, nimmt die Steuerbelastung im allgemeinen mit fallendem Rohgewinn sehr stark zu. Als Beispiel sei die auf den Standort Berlin bezügliche Tabelle mitgeteilt. [1])

Rohgewinn vom Hundert des Kapitals (Ro), steuerliche Belastung (Be) und Betriebsrente (Br) der Untersuchungsbetriebe in Berlin.

Betrieb	Ro	Be	Br	Betrieb	Ro	Be	Br
IV a	56.00	31.68	38.25	II b	11.55	62.17	4.37
V a	36.00	25.67	26.76	III b	11 55	60.49	4.56
II a	29.00	40.89	17.14	V c	4.00	117.60	0 70
III a	29.00	40.22	17.34	IV c	2.00	177.50	1.55
I	26.18	34.34	17.19	II c	1.50	342.67	3 64
IV b	22.10	39.37	13.40	III c	1.50	326.51	3.40
V b	22.00	31 26	13.75				

Vom Standpunkt der Reichsfinanz- und Reichsreform aus ist es von Interesse, daß das Statistische Reichsamt ferner die Beziehungen der Steuerleistung einer Unternehmung zum Finanzausgleich dargestellt hat. Es ergibt sich die bemerkenswerte Tatsache, daß der Anteil des Reiches an der Gesamtsteuerleistung abhängig ist von der Höhe und Art der Länder- und Gemeindesteuern. Dies hängt davon ab, daß die Höhe der Realsteuern den Reingewinn beeinflußt, der den Maßstab für die Einkommen- und Körperschaftsteuer bildet. Es zahlt z. B. dasselbe Unternehmen mit dem gleichen Rohgewinn (IIa) an Reichssteuern: in Oberhausen 72 000 ℛ𝒩, in Berlin 77 544 ℛ𝒩, in Bremen 84 000 ℛ𝒩. Je stärker ein Unternehmen von Land und Gemeinde besteuert wird, um so weniger verbleibt demnach für das Reich.

2. Die Belastung des Einzelhandels im Jahre 1928.

Da in der Einzelschrift Nr. 4 vorwiegend die Steuerbelastung industrieller Betriebe berechnet wird, hat das Statistische Reichsamt als Ergänzung dazu eine Untersuchung über „Die Besteuerung des Einzelhandels im Jahre 1928“ [2]) herausgegeben. Methodisch weist diese Veröffentlichung gegenüber der Einzelschrift Nr. 4 folgende Aenderungen auf:

Es werden nicht alle Gemeinden über 25 000 Einwohner zum Vergleich herangezogen, sondern nur die fünf größten Städte Deutschlands, nämlich Berlin, Hamburg, Köln, München und Leipzig. Zur Erkenntnis der interlokalen Steuerdifferenzen erscheint die Zahl von fünf Vergleichsstädten zu gering. Auch unter Berücksichtigung

[1]) Vgl. Einzelschrift Nr. 4, S. 130.

[2]) Wirtschaft und Statistik 1930, Sonderheft 7.

der Tatsache, daß das Statistische Reichsamt weniger die örtlichen Abweichungen in der Besteuerung des Einzelhandels als vielmehr hauptsächlich die in der Betriebsstruktur begründeten Besteuerungsunterschiede feststellen will, muß die Beschränkung dieser Untersuchung auf fünf Städte als ein gewisser Mangel angesehen werden, da die Berechnung von Durchschnittsziffern der Belastung in diesen fünf Städten nicht ohne weiteres Rückschlüsse auf die Belastung in allen Städten zuläßt. Andererseits hat diese Beschränkung aber den Vorteil, daß die Annahme gleichartiger Betriebe in den fünf Städten gerechtfertigt ist, da die Größenabmessungen der Untersuchungsbetriebe in diesen Großstädten nicht wesentlich voneinander abweichen werden.

Die Untersuchung beschränkt sich auf sechs Betriebsbeispiele, und zwar den Großwarenhauskonzern in der Rechtsform der A.-G., das Spezialkaufhaus als Mittelbetrieb (G. m. b. H.), drei Kleinbetriebe, nämlich das kapitalintensive Möbeleinzelhandelsgeschäft (O. H. G.), das arbeitsintensive Lebensmitteleinzelhandelsgeschäft, das etwas weniger arbeitsintensive Textileinzelhandelsgeschäft und als genossenschaftliche Form des Einzelhandels den Konsumverein.

Für diese sechs Unternehmungen werden nun genau wie in der Einzelschrift Nr. 4 die auf sie entfallenden fingierten Steuerbeträge errechnet. Beim Vergleich der örtlichen Unterschiede zeigt sich, daß in Leipzig alle sechs Unternehmen am geringsten besteuert werden, am höchsten in Köln, jedoch außer dem Warenhaus, das in München am höchsten besteuert wird.

Zum Vergleich der Besteuerungsunterschiede der verschiedenen Betriebsformen des Einzelhandels wurden jeweils vier Kennziffern errechnet, indem die Gesamtsteuern in Beziehung gesetzt wurden zum Rohgewinn, zum Umsatz, zum Eigenkapital und zum Gesamtbetriebskapital. Dies stellt einen Fortschritt gegenüber der Einzelschrift Nr. 4 dar, in der nur der Rohgewinn als Vergleichsgrundlage verwendet wurde. Für die Einzelhandelsbetriebe wäre aber der Rohgewinn allein kein geeigneter Maßstab, da bei den drei privaten Einzelhandelsbetriebstypen das Arbeitseinkommen der Betriebsinhaber im Rohgewinn enthalten ist, so daß die Steuerbelastung der drei Kleinbetriebe zu niedrig erscheint. Um diesem Uebelstand abzuhelfen, hat das Statistische Reichsamt unter Ausschaltung des persönlichen Arbeitseinkommens bei allen Betrieben einen Normalgewinn angenommen, der 8 % des Eigenkapitals beträgt. Unter Annahme dieses Normalgewinns sind die Kleinbetriebe im Verhältnis zum Rohgewinn stärker belastet als die übrigen Unternehmungen. Die folgenden Tabellen enthalten die durchschnittliche Belastung in den fünf Städten[1]):

Betrieb	Gesamtsteuersumme in % des			
	Rohgewinnes	Umsatzes	Eigenkapitals	Gesamtkapitals
Warenhaus	54.73	3.47	10.64	5.03
Kaufhaus	55.52	3.48	16.89	5.91
Möbeleinzelhandel . . .	31.10	4.83	18.12	4.18
Textileinzelhandel . . .	29.48	3.14	18.09	7.88
Lebensmitteleinzelhandel .	31.17	2.50	22.90	10.14
Konsumverein	a) 63.03 b) 25.48	1.56	18.61	4.18

a) = Rein- bzw. Rohgewinn ausschl. Rabattguthaben und Wohlfahrtsreserve.
b) = Rein- bzw. Rohgewinn einschl. Rabattguthaben und Wohlfahrtsreserve.

[1]) Vgl. Wirtschaft und Statistik 1930, Sonderheft 7, S. 44/45.

Gewinnsteuern nach dem Normalgewinn berechnet.

Betrieb	Gesamtsteuersumme in % des			
	Rohgewinnes	Umsatzes	Eigenkapitals	Gesamtkapitals
Warenhaus	56.33	3.37	10.35	4.90
Kaufhaus	65.12	3.08	14.98	5.24
Möbeleinzelhandel . . .	63.56	3 73	14.00	3.23
Textileinzelhandel . . .	64.70	2.54	14.67	6.39
Lebensmitteleinzelhandel .	70.12	2.06	18.79	8.32
Konsumverein	69.09	1.50	17.97	4.03

Große Schwierigkeiten entstehen beim Konsumverein, wenn der Rohgewinn als Vergleichsgrundlage dient. Der Konsumverein erscheint nämlich im Fall a) als am höchsten belastet, weil der Gewinn nicht die Rabattguthaben und Wohlfahrtsreserven enthält, die, wirtschaftlich gesehen, Gewinne des Konsumvereins sind. Rechnet man sie zum Gewinn hinzu, so entsteht eine wesentlich niedrigere Belastungsziffer (b). Aber auch unter Zugrundelegung des Normalgewinnes ist die Belastung des Konsumvereins außerordentlich hoch. Dies kommt daher, daß das Eigenkapital, von dem der Normalgewinn berechnet wird, sehr gering ist. Eigentlich müßten auch die Spareinlagen der Mitglieder zum Eigenkapital gezählt werden, und dann wäre die Belastungsziffer wesentlich geringer.

Legt man das Eigen- und das Gesamtkapital dem Vergleich zugrunde, so muß man immer die verschiedenartige Kapitalstruktur der Betriebe berücksichtigen. Nur der Umsatz kann ohne Vorbehalt als Vergleichsmaßstab dienen, da seine Funktion bei allen Einzelhandelsbetrieben dieselbe ist. Die Besteuerung in Prozent des Umsatzes ist am höchsten beim Möbeleinzelhandel und beim Warenhaus, am niedrigsten beim Konsumverein. Nimmt man das Eigenkapital zur Grundlage, so wird der Lebensmitteleinzelhandel am stärksten besteuert, am wenigsten das Warenhaus. Im Verhältnis zum Gesamtkapital ist ebenfalls der Lebensmitteleinzelhandel am meisten belastet, am wenigsten Warenhaus, Konsumverein und Möbeleinzelhandel.

Die Aufgliederung der Gesamtbelastung nach Steuerarten zeigt, daß bei den umsatzintensiven Betrieben über die Hälfte der Steuersumme auf die Umsatzsteuer entfällt, beim Möbeleinzelhandel und Warenhaus dagegen nur ungefähr ein Viertel. Bei den kapitalintensiven Betrieben des Warenhauses, Kaufhauses und Möbelgeschäfts ist der Anteil der Vermögensteuer, Aufbringungslast und Gewerbekapitalsteuer besonders hoch.

Da die Untersuchung über die Steuerbelastung des Einzelhandels von anderen Vergleichsgrundlagen ausgeht als diejenige über die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen, sind die Ergebnisse beider Veröffentlichungen nicht vergleichbar. Als Verbesserung gegenüber der Einzelschrift Nr. 4 ist anzusehen, daß die Steuerbelastung des Einzelhandels nicht nur auf den Rohgewinn, sondern auch auf den Umsatz, das Eigen- und Gesamtkapital bezogen wird. Nachteilig ist aber, daß für die Einzelhandelsbetriebe gleichmäßig ein Durchschnittsgewinn angenommen wurde, anstatt von einem hohen, mittleren und niedrigen Gewinn auszugehen. Auch die Annahme eines Normalgewinnes in Höhe von 8 % des Eigenkapitals für alle Betriebe erscheint unzweckmäßig. Um die Vergleichbarkeit zwischen Personal- und Kapitalgesellschaften zu verbessern, wäre es angebrachter, die Besteuerung der aus der Unternehmung stammenden Einkommen der Aktionäre und Aufsichtsräte in die Untersuchung einzubeziehen.

3. Die Belastung der Industrie-, Handels- und Handwerksbetriebe im Jahre 1930.

Um die Steuerbelastung des Einzelhandels und der gewerblichen Unternehmungen miteinander vergleichen zu können und um neuere Unterlagen hierfür zu erhalten, hat das Statistische Reichsamt diese Untersuchungen fortgesetzt in der Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 28: „Die Besteuerung gewerblicher Unternehmungen und ihre betriebswirtschaftlichen Grundlagen". Diese Veröffentlichung, in der außer Industrie und Einzelhandel auch das Handwerk berücksichtigt wird, ist abgestellt auf das Steuerrecht des Jahres 1930 mit einer Ergänzung über den neuesten Stand vom 31. 3. 1933. Sie beschränkt sich auf die sieben größten deutschen Länder und die Hansestadt Hamburg. Da die Untersuchung auf die örtlichen Steuerunterschiede weniger Wert legt, vielmehr hauptsächlich den Zusammenhang zwischen Betriebsstruktur und Besteuerung klären will, beschränkt sich der interkommunale Steuerbelastungsvergleich auf elf preußische Gemeinden, die nach Höhe und Kombination der Realsteuerzuschläge ausgesucht wurden.

Wie in den vorhergehenden Veröffentlichungen wird auch in der Einzelschrift Nr. 28 wieder die steuerrechtliche Methode angewandt. Es wurden folgende Industriebetriebstypen konstruiert: Typ A ist ein kapitalintensiver Betrieb des Bergbaues, Typ B eine Unternehmung der Eisen-, Stahl- und Metallwarenindustrie, Typ C ein Betrieb des Maschinen-, Apparate- und Fahrzeugbaues, Typ D der Textilindustrie und Typ E der chemischen Industrie. Für Typ A wählte man vier Betriebsgrößen mit einem Gesamtkapital von 500 000 ℛℳ, 10, 20 und 30 Millionen ℛℳ aus, alle anderen Typen kommen in drei Größen mit einem Gesamtkapital von 500 000 ℛℳ, 10 und 20 Millionen ℛℳ vor. Die Auswahl dieser Betriebe erfolgte unter Heranziehung einer Erhebung des Reichsverbandes der deutschen Industrie, der Steuer-, Bilanz- und Produktionsstatistik und der Ergebnisse des Enquete-Ausschusses.

Die Auswahl typischer Handwerksbetriebe geschah auch mit Hilfe der Untersuchungen des Enquete-Ausschusses und durch Sondererhebungen. Es wurden folgende Handwerke ausgewählt: Fleischer, Bäcker, Tischler, Schneider, Klempner und Installateure, Schlosser, Schmiede, Maler und Lackierer, Friseure, Schuhmacher (reiner Werkstattbetrieb) und Schuhmacher (mit Schuhwarenhandel), in Größenklassen gegliedert nach der Zahl der Gehilfen und eingeteilt in Betriebe in gemieteten Räumen und solche im eigenen Grundstück.

An Handelsbetrieben wurden folgende Einzelhandelsbetriebe berücksichtigt: für Lebensmittel, für Glas, Porzellan, Haus- und Küchengeräte, für Tabakwaren und für Drogen, untergeteilt in solche in gemieteten Räumen und im eigenen Grundstück, Apotheken im eigenen Grundstück, Gastwirtschaften in gemieteten Räumen und im eigenen Grundstück sowie Hotel und Warenhaus im eigenen Grundstück. Außer dem Warenhaus wurden für alle diese Unternehmen drei Größen angenommen.

Für alle diese Betriebstypen wurden die laufend von ihnen zu zahlenden Reichs-, Landes- und Gemeindesteuern berechnet. Der Berechnung der Gemeindesteuern wurde der landesdurchschnittliche Steuertarif zugrunde gelegt. Zu den in den vorhergehend besprochenen Untersuchungen berechneten Steuern kommt nun noch die Bürgersteuer. Für die Industriebetriebe wird die Berechnung für einen hohen Rohgewinn (10 % des Eigenkapitals) und einen niedrigen Rohgewinn (2 % des Eigenkapitals) durchgeführt. Außerdem werden die Berechnungen für die beiden Rechtsformen des Einzelkaufmanns und der Aktiengesellschaft vorgenommen. Wie in der früheren Untersuchung über die Steuerbelastung des Einzelhandels wird die Gesamtsteuerlast wieder in Beziehung gesetzt zum Rohgewinn, zum Umsatz, zum Eigen- und Gesamtkapital.

Die Ergebnisse der Einzelschrift Nr. 28 sind so mannigfaltig, daß ihre Aufzählung über den Rahmen dieser Arbeit hinausginge. Deshalb seien im folgenden nur einige besonders wichtige Tatsachen erwähnt, um die Möglichkeiten des steuerrechtlichen Belastungsvergleichs aufzuzeigen.

a) Ergebnisse des geographischen Steuerbelastungsvergleichs.

Beim Vergleich der zwischen den untersuchten Ländern bestehenden Besteuerungsunterschiede zeigt sich, daß die Betriebe des Großgewerbes in Sachsen und Thüringen am niedrigsten besteuert werden. Eine Ausnahme macht in Thüringen nur das Warenhaus. Bei hohem Rohgewinn ist die Steuerlast in Preußen, Baden und Hamburg, bei niedrigem Rohgewinn in Bayern, Hessen und Hamburg meist erheblich höher als in den anderen Ländern. In Baden, Bayern und Hessen werden die kapitalintensiven Betriebe besonders hoch besteuert, während Hotels und Warenhäuser geschont werden. Bei den Kleinbetrieben ist die Besteuerung in den Ländern von Gewerbezweig zu Gewerbezweig verschieden.

b) Die Zusammenhänge zwischen Betriebsstruktur und Besteuerung.

Die steuerlich wichtigsten Elemente der Betriebsstruktur sind: Gewinn, Umsatz, Kapitalaufbau (insbesondere Umfang des Eigenkapitals und der langfristigen Schulden), Rechtsform, Größe und Wert des Betriebsgrundstücks, Lohnsumme. Da allen diesen Faktoren in den einzelnen Gewerbezweigen ganz verschiedene Bedeutung zukommt, ergibt sich, daß zwischen den einzelnen Betrieben je nach Gewerbezweig, Größe und Rechtsform erhebliche Besteuerungsunterschiede bestehen müssen.

Auf den Rohgewinn bezogen, beträgt die Gesamtbesteuerung bei Industriebetrieben der Größe II, die von Einzelkaufleuten betrieben werden, im Falle des hohen Rohgewinns in allen Ländern und Gemeinden zwischen 60 und 70 % desselben. Für Aktiengesellschaften sind die entsprechenden Zahlen im allgemeinen etwas niedriger. Allerdings ist beim Vergleich der Ergebnisse für Einzelkaufleute und Aktiengesellschaften zu beachten, daß beide Unternehmungsformen nicht in allen Gewerbezweigen und Betriebsgrößen gleich oft vorkommen. Meistens sind die kleineren Betriebe in der Hand von Einzelkaufleuten, während die Großbetriebe in Form der A.-G. betrieben werden. Die hohe Belastung der Mittel- und Großbetriebe, die von Einzelkaufleuten betrieben werden, dürfte in Wirklichkeit nur selten vorkommen.

Auf den Umsatz bezogen, ist die Steuerbelastung in der umsatzintensiven Textilindustrie am niedrigsten; beim Einzelkaufmann beträgt sie zwischen 3, 6 und 4,2 % des Umsatzes, bei der A.-G. zwischen 2,9 und 3,8 %. Am höchsten ist die Belastung beim Typ A mit 7,3 bzw. 6,1 % des Umsatzes. Das Warenhaus ist verhältnismäßig niedrig besteuert.

Bei Annahme des niedrigen Rohgewinnes (2 % des Eigenkapitals) ist die Steuerlast bedeutend höher als der Rohgewinn selbst, beim Warenhaus erreicht sie den Höchstsatz mit 422,4 % des Rohgewinns. Ueberhaupt treten die Unterschiede zwischen den Gewerbezweigen bei der Bezugnahme der Steuerlast auf den niedrigen Rohgewinn stärker hervor, weil infolge Fortfalls der Gewinnsteuern die von der Betriebsstruktur abhängigen Steuern vom Haus- und Grundbesitz, vom Gewerbekapital bzw. der Lohnsumme innerhalb der Gesamtsteuerlast stärker in Erscheinung treten.

Die Belastung des Handwerks ist wesentlich niedriger als die der Industrie. Bei Fleischern mit gemieteten Betriebsräumen beträgt sie zwischen 15 und 30 % des Rohgewinnes, bei Bäckern zwischen 8 und 23 %, bei Friseuren zwischen 5 und 15 %.

Bei Betrieben mit eigenem Grundstück wächst die Belastung infolge Auswirkung der Steuern vom Haus- und Grundbesitz. Aehnlich sind die Ergebnisse unter Bezugnahme auf den Umsatz.

Beim Vergleich der Steuerbelastung der Industriebetriebe mit der der Einzelhandels- und Handwerksbetriebe muß allerdings berücksichtigt werden, daß der Rohgewinn in industriellen Großbetrieben etwas ganz anderes bedeutet als im Kleingewerbe. In dem von einem Einzelkaufmann betriebenen industriellen Großbetrieb wird der Unternehmerlohn nur einen Bruchteil des Rohgewinns ausmachen, in einem kleinen Handwerksbetrieb dagegen sind fast die gesamten Einkünfte Unternehmerlohn.

Um die Gesamtsteuerlast der A.-G. zu ermitteln, hat das Statistische Reichsamt ergänzend die Besteuerung der Aktionäre und Aufsichtsräte berechnet. Diese kann zwischen 10 und 40 % des Einkommens betragen. Trotzdem ist die Steuerlast der A.-G. geringer als die der Einzelkaufleute, wenn das Einkommen der Aktionäre und Aufsichtsräte niedrig ist. Dies erklärt sich dadurch, daß die Einzelkaufleute nach dem progressiven Einkommensteuertarif veranlagt werden, während die A.-G. nach dem proportionalen Tarif der Körperschaftsteuer besteuert wird. Auch bei den mittleren Einkommen ist die A.-G. gegenüber den Einzelkaufleuten noch steuerlich begünstigt; erst bei den großen Einkommen wird sie mehr besteuert als diese.

Schließlich berechnet das Statistische Reichsamt auch noch die auf die Unternehmungen entfallenden Sozialversicherungsbeiträge. Diese sind im allgemeinen um so höher, je größer und arbeitsintensiver die Betriebe sind. So beträgt z. B. der Arbeitgeberanteil der Sozialversicherungsbeiträge im Bergbau (Betrieb A III) 101,6 % der Gesamtsteuern dieser Unternehmung, 50,2 % in einem Betrieb der Eisen-, Stahl- und Metallwarenindustrie, 75,3 % in einer Schlosserei, aber nur 21,6 % im Warenhaus und 11,5 % im Lebensmitteleinzelhandel.

Zusammenfassend ist zu den Untersuchungen über die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen folgendes zu bemerken: Da diese Untersuchungen mit Hilfe der steuerrechtlichen Methode durchgeführt wurden, lassen sie zwar die Besteuerung konstruierter typischer Betriebsbeispiele erkennen, jedoch ist nicht ersichtlich, welche Bedeutung den untersuchten Gewerbezweigen innerhalb der Gesamtwirtschaft zukommt und welcher Anteil des Gesamtsteueraufkommens auf sie entfällt. Diese Aufgabe ist nicht durch die steuerrechtliche Methode, sondern nur durch statistische Erhebungen zu lösen. Damit soll nicht behauptet werden, die Ergebnisse des steuerrechtlichen Typenvergleichs seien wertlos. Wenn die Auswahl typischer Betriebsbeispiele als gelungen zu bezeichnen ist, was für die Untersuchungen des Statistischen Reichsamts zweifellos zutrifft, so besteht der Wert dieser Untersuchungen einmal darin, daß sie auf verhältnismäßig einfache Weise Größenvorstellungen vermitteln, etwa derart, daß die Steuerleistungen eines industriellen Großbetriebes durchschnittlich 60 bis 70 % des Rohgewinnes betragen, die eines kleingewerblichen Betriebes dagegen nur etwa 10 bis 30 %. Zum anderen bietet der steuerrechtliche Typenvergleich den Vorteil, daß er die steuerlich wichtigsten Elemente der Betriebsstruktur, nach denen sachliche Untergruppen bei Anwendung der statistischen Methode gebildet werden können, erkennen läßt. Für den Statistiker kann es unter Umständen sehr nützlich sein, den Einfluß des Gewinnes, des Umsatzes, des Kapitalaufbaues oder der Lohnsumme einer Unternehmung auf ihre Steuerleistung zu kennen.

Andererseits sind aber der Anwendung der konstruktiven Methode Grenzen gezogen, da sie nur fiktive, aber nicht tatsächliche Ergebnisse ermittelt. Zur Ergänzung sind demnach statistische Massenbeobachtungen erforderlich. Zu diesem Zweck müßte,

wie Colm[1]) darlegt, die Steuerstatistik so aufgearbeitet werden, daß die betreffenden Angaben für jedes Unternehmen sozusagen als „Erhebungsmerkmale" auf einer Zählkarte zusammengefaßt würden. Dazu kämen dann die entsprechenden Daten aus der Produktions- und Bilanzstatistik, so daß die Möglichkeit zu bedeutsamen Gruppenbildungen nach kausalen Faktoren und deren Kombinierung gegeben wäre. In derselben Weise wäre auch die Steuerbelastung der Landwirtschaft und anderer Wirtschaftszweige zu ermitteln.

Im übrigen sind den Untersuchungen über die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen auch in zeitlicher Hinsicht Grenzen gezogen, da sie sich nur auf einen Ausschnitt des Steuersystems beziehen. Zeitliche Vergleiche der Ergebnisse sind aber nur so lange zulässig, als das bestehende Steuersystem im großen und ganzen unverändert bleibt.

E. Die Belastung der Haushaltungen.

Untersuchungen über die Belastung der Haushaltungen durch Verbrauchsabgaben und Zölle werden im Gegensatz zu anderen Zweigen der Steuerbelastungsstatistik schon seit verhältnismäßig langer Zeit betrieben. Als erster hat F. J. Neumann im Anhang seiner Schrift „Zur Gemeindesteuerreform" (1895) diesbezügliche Ergebnisse veröffentlicht. Am bekanntesten unter den anderen Arbeiten ist aber die Untersuchung Gerloffs: „Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleiner und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts" (Tübingen 1908), auf die sich die folgenden Ausführungen beziehen.

Gerloff bezeichnet es als Aufgabe seiner Untersuchung, „den Verbrauch an Steuerartikeln nach Einkommensklassen zu ermitteln, um im Anschluß daran festzustellen, in welchem Grade Einkommen verschiedener Größen durch Verbrauchsabgaben belastet werden" (S. 2). Die Berechnung bezieht sich auf das Haushaltseinkommen, da man die Belastung der kinderreichen Familie durch Verbrauchsabgaben ermitteln will und weil bei der Einkommensteuer die Einkommen aller Familienmitglieder zusammengerechnet werden. Mit Hilfe von Haushaltsrechnungen werden die verbrauchten Waren nach Menge und Wert erfaßt, und die auf sie entfallenden Abgaben werden auf Grund der geltenden Tarifsätze ermittelt. Im einzelnen wurde die Belastung durch Steuern und Zölle für folgende im Haushalt verbrauchte Waren berechnet: Salz, Zucker, Kaffee, Petroleum, Fett und Schmalz, Fleisch, Getreide, Tabak, Branntwein und Bier. Bei den Zöllen wird zum Teil eine 100 %ige, zum Teil eine 50—100 %ige Ueberwälzung angenommen, daher werden beide Ziffern angegeben. Die auf die Genußmittel Bier, Branntwein, Tabak, Kaffee und Zucker entfallenden Steuer- und Zollbeträge betragen in Prozent des Einkommens in der

Klasse I	ℳ 4000—6000	. . . . .	0,58—0,66
„ II	„ 2000—4000	. . . . .	0,80—0,87
„ III	„ 1200—2000	. . . . .	1,44—1,55
„ IV	„ 800—1200	. . . . .	1,70—1,88
„ V	„ unter 800	. . . . .	1,58—1,87

Für die übrigen Steuerartikel Salz, Petroleum, Fett, Fleisch und Brot beträgt die Belastung in der

Klasse I	. . . . .	0,46—0,82 %
„ II	. . . . .	1,00—1,66 %
„ III	. . . . .	1,45—2,43 %
„ IV	. . . . .	1,92—3,14 %
„ V	. . . . .	2,06—3,35 %

[1]) Finanzarchiv 1929, 2. Band, S. 401.

Für alle zehn Verbrauchsartikel zusammen beträgt die Belastung in Prozent des Einkommens in der

Klasse I	1,04—1,48
„ II	1,80—2,53
„ III	2,89—3,98
„ IV	3,62—5,02
„ V	3,64—5,22

Es zeigt sich also eine starke Mehrbelastung der Armen und Minderbemittelten durch die Verbrauchsabgaben. Durch die regressive Wirkung der Verbrauchsabgaben wird die Progression der direkten Steuern aufgehoben. Unter Berücksichtigung der Verbrauchsabgaben der Länder und Gemeinden, wie Bier-, Wein- und Fleischsteuer, würde sich eine noch stärkere regressive Wirkung der Verbrauchsabgaben zeigen.

Vom statistisch-methodologischen Standpunkt aus ist zu dieser Untersuchung Gerloffs und zur Verwendung von Haushaltsrechnungen überhaupt folgendes zu bemerken: Gerloffs Material besteht aus 180 Haushaltsrechnungen, von denen der größte Teil aus Bayern und Hamburg stammt, so daß die Auswahl einseitig erscheint. Nachteilig ist das Fehlen genauer Angaben über den Verbrauch von Tabak und Branntwein, weil man infolgedessen zu Schätzungen greifen mußte. Da sich unter den 180 Haushaltsrechnungen nur fünf Budgets der Armen und 29 der Unbemittelten befinden, ist die Möglichkeit von Zufallsergebnissen gegeben. Durch diese kleinen Schwierigkeiten könnte vielleicht der repräsentative Charakter der Untersuchung beeinträchtigt werden.

Bei den nach der Gerloffschen Methode vorgenommenen Untersuchungen besteht — wie bei allen übrigen Teilerhebungen — die methodische Schwierigkeit, solche repräsentativen Einzelfälle zu erhalten, die eine Verallgemeinerung der Ergebnisse zulassen. Da man nicht bestimmte Familien zur Anlegung von Haushaltsrechnungen veranlassen kann, ist man auf das zufällig vorhandene Material angewiesen. Diejenigen Familien, die Haushaltsrechnungen führen, stellen aber in bezug auf Ordnung, Fleiß und Sparsamkeit eine günstige Auslese, wenigstens in den unteren Schichten, dar, was bei Verallgemeinerung der Ergebnisse beachtet werden muß.

Ferner wäre es vielleicht angebracht, die Haushaltungen nicht nur nach Einkommensgrößenklassen, sondern auch hinsichtlich ihrer Größe und Zusammensetzung zu vergleichen, denn der Verbrauch ist, auch bei gleichem Einkommen, in starkem Maße von diesen beiden Faktoren abhängig. Es ist zum Beispiel denkbar, daß eine Familie mit einem erwachsenen Sohn wertmäßig denselben Nahrungsmittelverbrauch hat wie eine Familie mit zwei oder drei kleinen Kindern. Die Zusammensetzung des Verbrauchs und mithin auch dessen Belastung wird aber sehr verschieden sein.

Würde die Gerloffsche Methode der Auswertung von Haushaltsrechnungen in dieser Hinsicht ausgebaut, so wäre sie sicher in der Lage, noch weitere interessante Aufschlüsse über die Verbrauchsbelastung der Haushaltungen zu ermitteln.

Man kann die Haushaltsbelastung durch Verbrauchsabgaben aber auch noch auf einem anderen Wege einer Lösung näher bringen, indem man die auf jede einzelne Ware entfallenden Abgaben berechnet. Das ist ein anderes Problem, das im folgenden Abschnitt behandelt werden soll.

F. Die Belastung einzelner Warengattungen.

1. Statistische Methoden zur Feststellung der Verbrauchswarenbelastung.

Die Berechnung der Steuerbelastung einzelner Waren kann unter Zugrundelegung des tatsächlichen Steueraufkommens oder des Tarifs erfolgen. Setzt man das

tatsächliche Steueraufkommen in Beziehung zum Gesamtverbrauch, so erhält man die durchschnittliche fiskalische Belastung je Mengeneinheit des Verbrauchs. Im zweiten Falle wird für jeden einzelnen Gegenstand der tarifmäßige Steuersatz je Mengeneinheit der verbrauchssteuerpflichtigen Ware eingesetzt.

Das erste Verfahren kann zur Anwendung gelangen, wenn Unterlagen über die Steuererträge und den Verbrauch vorliegen, also für die meisten verbrauchssteuerpflichtigen Waren. Die Berechnung der Umsatzsteuerbelastung kann dagegen nur mit Hilfe des Tarifs erfolgen.

Auf diese Weise soll in der Einzelschrift zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 21 „Die steuerliche Belastung des Haushaltsbedarfs durch Verbrauchsabgaben und Zölle" (Berlin 1932) die Steuerbelastung der Verbrauchswirtschaft von der Warenseite her erfaßt werden. Diese Untersuchung, die sich nur auf verbrauchstypische Gegenstände beschränkt, berücksichtigt nur die eigentlichen Verbrauchssteuern, die Umsatzsteuer, die Zölle und die Beförderungsteuer. Nicht verbrauchssteuerartige Abgaben, die doch auf den Preis geschlagen werden, wie Gewerbe-, Hauszins-, Einkommen-, Körperschaft- und Vermögensteuer bleiben außer Betracht.

Je nach Eigenart der Ware, der Wirtschaftsverfassung und des Wirtschaftsablaufs sind die Möglichkeiten der Steuerwirkung verschieden. Im allgemeinen findet eine kontinuierliche Ueberwälzung der Steuer bis zum letzten Verkäufer statt. Möglich ist aber auch die Ab- oder Rückwälzung der Steuer oder die Steuerausweichung. Von diesen wirtschaftlichen Nebenwirkungen der Steuer wurde abgesehen und grundsätzlich die fiskalische Belastung bei Annahme kontinuierlicher Ueberwälzung berechnet, weil man annimmt, „daß es nur bei eindeutiger Bestimmung des fiskalischen Belastungsanteils möglich ist, Anhaltspunkte für die wirtschaftliche Mehr- oder Minderbelastung zu gewinnen, die sich rechnerisch als Differenzbetrag gegenüber der fiskalischen Steuerspese ergibt". [1])

Methodisch neuartig ist die statistische Darstellung der steuerlichen Erfassung der Waren in allen Herstellungs- und Absatzstufen. Durch Summierung der auf den einzelnen Stufen vom Rohstoff bis zum Fabrikat gezahlten Steuern erhält man den im Fertigerzeugnis akkumulierten Gesamtabgabenbetrag.

Die Ergebnisse ermöglichen eine Fortführung der Untersuchung, da man aus dem Steuersatz und einer angenommenen Verbrauchsmenge die Steuerbelastung typischer Verbraucherschichten errechnen kann.

Die folgenden Ausführungen über die Warenbelastung durch Umsatzsteuer, Verbrauchssteuern und Zölle beziehen sich auf die in der Einzelschrift Nr. 21 „Die steuerliche Belastung des Haushaltsbedarfs durch Verbrauchsabgaben und Zölle" enthaltenen Ergebnisse.

2. Die umsatzsteuerliche Belastung typischer Verbrauchswaren.

Die Berechnung der Umsatzsteuerbelastung geschieht unter der Voraussetzung, daß die Umsatzsteuer kontinuierlich von der ersten bis zur letzten Umsatzstufe nach Maßgabe des Tarifsatzes fortgewälzt wird. Dabei wurde berücksichtigt, daß die Ware vom Hersteller selbst oder vom Groß- und Zwischenhändler bezogen werden kann, so daß eine verschiedene Zahl möglicher Umsätze angenommen wurde.

Die Höhe des Gesamtbetrages der akkumulierten Umsatzsteuer ist abhängig von der Zahl der Handelsstufen, von der Herkunft der Ware und ihre Bestandteile, von den zwischen den Umsatzstufen liegenden Preisspannen und dem stofflichen Charakter der Ware, d. h. dem Verhältnis von Materialwert und Arbeitswert. Nach einer eingehenden Untersuchung dieser vier Faktoren, deren Mitteilung über den

[1]) Einzelschrift Nr. 21, Seite 13.

Rahmen dieser Arbeit hinausginge, kommt das Statistische Reichsamt zu folgenden Ergebnissen [1]):

„1. Verteilungsorganisation; steuerpflichtige Umsätze: die im Endpreis akkumulierte Umsatzsteuer ist — im Verhältnis zum Endpreis — um so größer, je höher die Zahl der steuerpflichtigen Umschläge, die das Fabrikat und die in ihm enthaltenen Bestandteile auf dem Wege vom Rohstoffproduzenten bis zum letzten Verbraucher durchläuft. Sie ist um so geringer, je kleiner die Zahl der steuerpflichtigen Umschläge des Fabrikats und seiner Bestandteile ist.

2. In- und Auslandsherkunft: für Waren ausländischer Herkunft und aus eingeführten Rohstoffen hergestellte Erzeugnisse ergibt sich unter sonst gleichen Voraussetzungen eine geringere Belastung als für Waren vorwiegend inländischer Herkunft.

3. a) Preisspannen: unter sonst gleichen Voraussetzungen ist die Belastung in vH des Verkaufspreises um so größer, je geringer die zwischen den einzelnen Handelsstufen liegende Preisspanne ist. Bei Aenderung der Preise auf der letzten Stufe bleibt die prozentuale Belastung des letzten Verkaufspreises unverändert, wenn die Preise der anderen Stufen sich in gleichem Verhältnis ändern; sie steigt, wenn die Preise der anderen Stufen in höherem Grade steigen oder in geringerem Grade sinken, und fällt, wenn sie in geringerem Grade steigen und in stärkerem Grade sinken.

3. b) Preisspanne und Umschlagszahl: die Belastungsunterschiede, die sich für Waren mit gleichem Verkaufspreis bei abweichendem Beschaffungspreis ergeben, werden gemildert oder verstärkt bei Ein- und Ausschaltung steuerpflichtiger Zwischenglieder. Hohe Umschlagszahl des Fabrikats und seiner Bestandteile bei gleichzeitig geringer Preisspanne zwischen den Handelsstufen wirken in Richtung einer höheren Belastung; dem gegenüber wirken in ausgleichendem Sinne hohe Umschlagszahl und große Unterschiede in den Preisen der einzelnen Stufen

4. Stoffliche Zusammensetzung der Ware: bei gleicher Zahl von Umsatzstufen ergibt sich eine relativ höhere Belastung für solche Waren bei denen der Wertanteil der umsatzsteuerpflichtigen Bestandteile vergleichsweise hoch ist, eine relativ geringere Belastung für solche Waren, in denen der (nichtsteuerpflichtige) Wert der geleisteten Arbeit im Verhältnis zu den Materialkosten relativ hoch ist."

Die Berechnung der im Endpreis akkumulierten Umsatzsteuer erfolgt derart, daß man „die das Fabrikat belastenden Steuerbeträge und die auf den Vorprodukten ruhenden Steuerbeträge nach Maßgabe der im Endprodukt enthaltenen Mengenanteile auf dem Wege vom Hersteller zum Weiterverarbeiter und Abnehmer zusammenfaßt. Die Steuer wird hier als Teil der Gestehungskosten behandelt, der als prozentualer Aufschlag der jeweiligen Verkaufspreise berechnet wird. Bei Annahme proportionaler Verrechnung ist es möglich, die einzelnen Steuerleistungen innerhalb der gesamten Produktions- und Verteilungssphäre rechnerisch festzustellen und zusammenzufassen" [2])

Die Einzelheiten der mathematischen Methode zur Berechnung der akkumulierten Umsatzsteuer sind aus der Einzelschrift Nr. 21 S. 43 ff. ersichtlich.

Unter Berücksichtigung einer verschiedenen Zahl möglicher Umsätze hat das Statistische Reichsamt die Umsatzsteuerbelastung durch eine Höchst- und eine Niedrigstziffer zum Ausdruck gebracht, die die Belastung durch die überhaupt mögliche und durch die marktübliche Zahl der Umsatzstufen erkennen lassen. Im allgemeinen beträgt die Belastung durch die Umsatzsteuer zwischen 1 und 3 % des Verkaufspreises. Zwischen einzelnen Waren bestehen allerdings beträchtliche Unterschiede. So beträgt die Belastung im Jahre 1930 z. B. für Bier 1,35 bis 1,40 % des Einzelhandelspreises, für Schaumwein 1,38 bis 2,4 %, für Weißbrot 1,52 bis 2,22 %, dagegen für Weizenmehl 1,98 bis 3,17 %, für Zucker 2,56 bis 3,36 %, für Malzkaffee 2,13 bis 3,06 %.

Wie schon bemerkt, kann man auf Grund der Berechnungen des Statistischen Reichsamts die umsatzsteuerliche Belastung eines angenommenen Haushaltsverbrauchs ermitteln. Unter Annahme einer Lebensmittelausgabe in Höhe von 1289,60 ℛℳ beträgt die Umsatzsteuer nach dem Stande vom Jahre 1928 19,07 bis 25,71 ℛℳ

1) a. a. O. S. 42.
2) a. a. O. S. 43.

oder 1,5 bis 2 %, bei einer Genußmittelausgabe von 195,75 ℛℳ beträgt sie 2,36 bis 3 ℛℳ oder 1,2 bis 1,5 %. Die Nahrungs- und Genußmittelausgaben zusammen betragen 1485,39 ℛℳ, die Umsatzsteuer zwischen 21,43 und 28,71 ℛℳ oder 1,4 bis 1,9 % der Gesamtausgaben.

Auswertung der Ergebnisse: Die Belastung je Mengeneinheit ist um so größer, je höher sich der Warenpreis stellt. So beträgt z. B. der Preis in ℛ𝒻 je kg für Kartoffeln 12, die Umsatzsteuer 0,13 bis 0,19; für Weizenmehl 50 bzw. 0,82 bis 1,31; für Bohnen 102 bzw. 1,28 bis 1,96; für Schinken 507 bzw. 8,47 bis 10,91; für Zigaretten 4348 bzw. 55,65 bis 79,13. — Die zum Teil beträchtlichen Unterschiede des Anteils der Umsatzsteuer am Verkaufspreis einzelner Waren sind auf mehrere Faktoren zurückzuführen, von denen die Zahl der Umsatzstufen, die Herkunft und stoffliche Eigenart der Waren am wichtigsten sind. Waren mit nur 1 bis 2 Umsatzstufen haben eine verhältnismäßig niedrige Belastung, wie z. B. Reis 1,15 % des Verkaufspreises, Tee 1,31 %, Kaffee 0,75 bis 1,28 %, ausländische Butter 1,38 %, ausländisches Schweineschmalz 1,44 %; dagegen sind Waren mit mehr als 5 Umsatzstufen viel höher belastet, beispielsweise: Zucker 2,25 bis 2,96 %, Sirup 1,81 bis 2,43 %, Kunsthonig 1,96 bis 2,58 %, Essig 1,56 bis 2,03 %.

Was die Herkunft der Waren betrifft, so sind Einfuhrwaren gegenüber Inlandswaren umsatzsteuerlich begünstigt, denn nach § 2 des Umsatzsteuergesetzes sind neben den Umsätzen aus dem Ausland in das Inland auch die ersten Umsätze aus dem Ausland eingeführter Gegenstände im Inland von der Steuer befreit, wenn diese Waren der Freiliste angehören. Die hierdurch entstehenden Besteuerungsunterschiede seien an nachfolgendem Beispiel veranschaulicht [1]):

Ware	Belastung der	
	Einfuhrwaren	Inlandswaren
	in v. H. des Einzelhandelspreises	
Rindfleisch	1.25	1.10 bis 1.61
Schmalz	1.43	1.29 bis 2.00
Butter	1.38	1.78 bis 2.45
Eier	1.44	1.86 bis 2.44
Aepfel	1.34	1.94 bis 2.56

Schließlich beeinflußt noch die stoffliche Eigenart der Waren den Anteil der Umsatzsteuer am Verkaufspreis, und zwar derart, daß Waren, die vor Erlangung der Konsumreife noch einer Bearbeitung unterzogen werden, umsatzsteuerlich höher belastet sind als Gegenstände, die ohne Bearbeitung in den Verbrauch gehen.

Alles in allem kann der methodisch neuartige Versuch, die umsatzsteuerliche Belastung der einzelnen Waren in allen Herstellungs- und Absatzstufen darzulegen, als geglückt angesehen werden. Die Ergebnisse lassen einesteils erkennen, „wie sich die Steuer als Kostenbestandteil in den Preismechanismus eingliedert und hier in Verbindung mit den sonstigen betriebswirtschaftlichen Gestehungskosten in der Folge der Verarbeitungs- und Handelsstufen fortgewälzt und akkumuliert wird". [2]) Anderenteils liegt ihre Bedeutung darin, „daß hiermit eine Grundlage für die Durchführung von Phasenpauschalierungen wie auch für die Durchführung der Ausgleichssteuer für eingeführte Waren geboten wird". [3])

[1]) a. a. O. S. 50.

[2]) Vgl. Ch. Lorenz: Zur Theorie und Statistik der Phasensteuer, Finanzarchiv. N. F. 1. Band S. 310.

[3]) Vgl. Colm, Finanzarchiv N. F. 1. Band, S. 725.

3. Die Belastung durch Verbrauchssteuern.

Die Belastung durch Verbrauchssteuern wird für folgende Waren berechnet: Bier, Trinkbranntwein, Tabak und Tabakerzeugnisse, Zucker, Leuchtmittel, Zündwaren, Schaumwein, Spielkarten, Kochsalz, Essigsäure, Mineralwasser und Süßstoff.

Für diejenigen Gegenstände, die keine Steuerermäßigung erfahren, wie Kochsalz, Essigsäure und Mineralwasser, konnte ohne weiteres der Steuersatz als Belastung angenommen werden. Bei den meisten Steuerartikeln wurde die Belastung ermittelt, indem das Aufkommen an Verbrauchssteuer und Zoll (für eingeführte Waren) zum Gesamtverbrauch in Beziehung gesetzt wurde. Bei einigen Gegenständen waren allerdings die erforderlichen Unterlagen nicht vorhanden, so daß man zu Schätzungen greifen mußte, z. B. bei der Berechnung der Belastung der Leuchtmittel, der Zündwaren usw. Die Anwendung dieses nichtkorrekten Verfahrens stellt einen Mangel dar, der allerdings durch kein anderes Verfahren verhindert werden könnte.

4. Die Belastung typischer Nahrungs- und Genußmittel durch Zölle.

Der durch den Zoll verursachte Ueberpreis zerfällt in eine fiskalische und eine privat- oder marktwirtschaftliche Komponente. Beide stellen zwar eine Belastung der Verbraucher dar, aber die marktwirtschaftliche Belastung kommt nicht dem Staat, sondern den Produzenten und Händlern zugute, so daß sie im folgenden unberücksichtigt bleibt.

Die Ermittlung der durchschnittlichen fiskalischen Belastung der Wareneinheit kann erfolgen vom Standpunkt der Wareneinfuhr durch Beziehung des Zollertrages auf die Menge und den Wert der Einfuhr oder vom Gesichtspunkt des Warenverbrauchs durch Beziehung des Zollertrages auf den gesamten Inlandsverbrauch. „Während der auf die Einfuhreinheit bezogene Zollbetrag die fiskalische Belastung der Ware vom Gesichtspunkt des Importeurs, Händlers und Verbrauchers von Einfuhrwaren zum Ausdruck bringt, läßt die mittlere Belastung der Verbrauchseinheit erkennen, wie hoch sich der Zollanteil in einer ‚Warenmischung in- und ausländischer Bestandteile' stellt. Die durchschnittliche Belastung der Verbrauchseinheit ist um so höher, je größer der Anteil der Einfuhr, und um so niedriger, je geringer der Anteil der Einfuhr am Gesamtverbrauch ist." [1]) Ohne die wirtschaftlichen Nebenwirkungen des Zolles, wie Ab- und Rückwälzung, zu berücksichtigen, berechnet das Statistische Reichsamt die Zollbelastung grundsätzlich unter Annahme einer 100 %igen Fortwälzung bis zum Verkaufspreis. Wenn diese Annahme in der Wirklichkeit auch nicht immer zutreffen wird, so muß sie doch als das kleinere Uebel betrachtet werden, da die Annahme einer anderen Fortwälzungsmöglichkeit mindestens ebenso willkürlich wäre.

Die Berechnung der Zollbelastung des Verbrauchs geschieht derart, daß das gesamte Zollaufkommen zum volkswirtschaftlichen Gesamtverbrauch in Beziehung gesetzt wird, wodurch man die Belastung der Verbrauchseinheit einer Ware gemischter (d. h. in- und ausländischer) Zusammensetzung im Gesamtdurchschnitt des Verbrauchs erhält. Allerdings weist das Statistische Reichsamt darauf hin [2]), daß die Zahlenangaben über die Zollerträge und den Verbrauch nicht genau dem gleichen Zeitabschnitt angehören, da während des Untersuchungsabschnittes auch Waren aus früheren Herstellungsperioden in den Verbrauch gehen und da ferner während des Untersuchungszeitraums hergestellte oder eingeführte Güter oft erst in einem späteren Zeitabschnitt verbraucht werden. Als Zollerträge sind die gesamten von der Zollertragsstatistik ausgewiesenen Beträge der Berechnung zugrunde gelegt worden. Wenn

1) Einzelschrift Nr. 21, S. 185.
2) a. a. O. S. 194.

diese Beträge auch nicht restlos in die Reichskasse fließen, da Zollrückvergütungen in Form von Einfuhrscheinen vorkommen, so ist es doch vom Standpunkt der Zollbelastung aus richtig, die gesamten Zollerträge zu berücksichtigen, da der Einfuhrschein keine Verringerung des auf die Wareneinheit entfallenden Zollbetrages darstellt, sondern nur als eine besondere Form der Subvention anzusehen ist.

Bei der Ermittlung des volkswirtschaftlichen Verbrauchs ist das Statistische Reichsamt allerdings weitgehend auf Schätzungen angewiesen, wodurch der Wert der Untersuchung beeinträchtigt wird. Ferner ist es nicht angängig, wenn die auf solche Weise ermittelte Zollbelastung mit der Belastung durch Verbrauchs- und Umsatzsteuern addiert wird, und zwar einmal deswegen, weil die Zoll- und teilweise auch die Verbrauchssteuerbelastung mit Hilfe eines nichtkorrekten Verfahrens, nämlich durch Schätzungen, ermittelt wurde, während die Umsatzsteuerbelastung durch exakte Berechnungen festgestellt wurde. Dann aber weist Colm[1]) darauf hin, daß die Addition der Belastungssätze dieser drei Abgabearten nur dann statthaft wäre, wenn die Umsatzsteuer in ihrem gesamten absoluten Betrage ebenso zur Preiserhöhung der besteuerten Waren führe wie Verbrauchssteuern und Zölle. Dies könnte nur durch eine Untersuchung der Marktlage festgestellt werden, die das Statistische Reichsamt in der Einzelschrift Nr. 21 aber nicht durchführt, so daß die Belastungssätze durch Verbrauchsabgaben und Zölle nicht der Wirklichkeit entsprechen können. Auf Grund der unter Annahme einer 100 %igen Akkumulation der Abgaben im Verkaufspreis erfolgten Berechnung der Belastungssätze wäre es aber möglich, unter Berücksichtigung der der Marktlage entsprechenden Fortwälzungsmöglichkeit die tatsächliche Belastung des Haushaltsbedarfs durch Verbrauchsabgaben und Zölle — wenigstens annäherungsweise — festzustellen.

Die methodisch neuartigen Berechnungen der Umsatzsteuerbelastung haben das Statistische Reichsamt angeregt, außer den Verbrauchsabgaben die Gesamtheit der abwälzbaren Abgaben in einer späteren Veröffentlichung über „Die Steuerbelastung des Betriebsprodukts“ [2]) in Betracht zu ziehen. Die Berechnung soll grundsätzlich in der gleichen Weise wie die Ermittlung des Umsatzsteuerpauschales erfolgen, jedoch mit dem Unterschied, daß nicht ein bestimmter Tarifsatz wie bei der Umsatzsteuer, sondern das Gesamtsteueraufkommen des Betriebes eingesetzt und zum Umsatz in Beziehung gebracht wird. Als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der einzelnen Steuerleistungen sollen folgende Betriebsabmessungen dienen: Eigenkapital (Vermögensteuer), Betriebsgrundstücke (Grundvermögensteuer), Schulden (Einkommen- und Körperschaftsteuer), Gesamtkapital (Vermögensteuer, Gewerbekapitalsteuer), Umsatz (Umsatzsteuer), Summe der Löhne und Gehälter (Lohnsummensteuer), Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewerbeertragsteuer, Einkommensteuer), Zinsen für Dauerschulden (Gewerbeertragsteuer), Mietzinsen für das Betriebsgrundstück (Hauszinssteuer). Leider liegt diese interessante Veröffentlichung bei Abschluß dieser Arbeit noch nicht vor.

1) Finanzarchiv N. F. 1. Band, S. 726.

2) Vgl. Ch. Lorenz: Zur Theorie und Statistik der Phasensteuer, Finanzarchiv, N. F. 1. Band, S. 307.

Schlußzusammenfassung

Die Möglichkeiten und Grenzen der Steuerbelastungsstatistik.

Bei einem zusammenfassenden Ueberblick über die Forschungsziele und Methoden der Steuerbelastungsstatistik zeigt sich, daß das „Idealprogramm der Ziele" infolge der mannigfaltigen methodischen Hemmnisse starke Einschränkungen und Abstriche erfahren hat, so daß man sich mit einem eingeschränkten „Realprogramm" begnügen muß. Allerdings führt auch das diesem Realprogramm der Ziele entsprechende Realprogramm der Methoden nicht zu restlos befriedigenden Ergebnissen, da wegen der Beschaffenheit des Materials sehr oft nicht exakte statistische Verfahren, sondern nichtkorrekte Methoden und Surrogate der Statistik zur Anwendung gelangen müssen, wodurch der Wert der Untersuchungen teilweise erheblich beeinträchtigt wird. Die methodischen Schwierigkeiten können entweder bei der Gewinnung der Zahlen oder bei ihrer Auslegung, manchmal auch in beiden Fällen auftreten, wodurch dann die Anwendung von Behelfsmethoden erforderlich wird.

Bei dem ältesten Verfahren zur Ermittlung der Steuerbelastung, der Kopfquotenmethode, bereitet die Zahlengewinnung keine besonderen Schwierigkeiten, aber die Bezugnahme der Steuerlast auf die Bevölkerungszahl kann nicht befriedigen. Die Untersuchung zeigt nämlich, daß die Kopfquotenmethode kein geeignetes Verfahren zur Veranschaulichung der Steuerbelastung ist. Da die Kopfquoten nicht die Zusammensetzung der Bevölkerung in demographischer, wirtschaftlicher und sozialer Hinsicht und damit auch nicht ihre in Vergleichsmassen meist erheblich verschiedene Leistungsfähigkeit berücksichtigen, bringen sie auch nicht den Grad der Steuerbelastung zum Ausdruck, ihre Unterschiede sind nicht beweisend für die relative Höhe der Steuerbelastung im Verhältnis zur wirtschaftlichen und finanziellen Leistungsfähigkeit. Daran läßt sich auch nichts Wesentliches ändern, wenn man die Steuersumme zur Zahl der Erwerbstätigen oder der Steuerzahler in Beziehung setzt, also gewissermaßen eine „Ausscheidung unbeteiligter Teilmassen" vornimmt.

Gegenüber der Kopfquotenmethode stellte die Bezugnahme der Steuerlast auf das Einkommen an sich eine Verbesserung dar, weil dadurch die steuerliche Leistungsfähigkeit berücksichtigt wird. Aber eine genaue zahlenmäßige Feststellung des Volkseinkommens ist bis jetzt noch unmöglich, so daß man auf Schätzungen angewiesen ist, was natürlich den Wert der Untersuchung herabsetzt. Außerdem ist die Feststellung der Steuerbelastung für die einzelnen Einkommensgrößenklassen, die erst die Besteuerung der verschiedenen Bevölkerungsschichten erkennen ließe, undurchführbar, so daß auch das Einkommen keine restlos befriedigende Vergleichsgrundlage der Steuerbelastung ist.

Bei diesen beiden Berechnungsweisen, nämlich der Beziehung der Steuerlast auf die Bevölkerungszahl und das Einkommen, wurden immerhin statistische Erhebungen angewandt, während alle anderen Berechnungen mit Hilfe der repräsentativen oder der steuerrechtlichen Methode durchgeführt wurden. Was die Ermittlung der Steuer-

belastung landwirtschaftlicher Betriebe anbetrifft, so sind die Ergebnisse der diesbezüglichen Untersuchungen, obwohl sie sich nur auf Teilerhebungen beziehen, als befriedigend zu bezeichnen. Würden diese Untersuchungen über mehrere Jahre fortgesetzt, benutzten sie Ist- statt Sollzahlen und bezögen sie die Steuerlast auch auf das Einkommen, so würden sie, abgesehen von ihrer Eigenschaft als Teilerhebungen, den Anforderungen der statistischen Methodenlehre entsprechen. Die Anwendung der repräsentativen Methode geschah nur der Kostenersparnis halber; der erschöpfenden statistischen Erhebung stehen keine methodischen Schwierigkeiten entgegen, so daß deren Durchführung wünschenswert wäre. Anders steht es dagegen mit der Statistik über die Steuerbelastung der Bevölkerung in typischen Landgemeinden. In dieser Untersuchung kann die Steuersumme nicht zu den Einheitswerten in Beziehung gesetzt werden, weil dieselben nicht nach agrarischen und Mischbetrieben getrennt werden können. Die Bezugnahme auf das Rohvermögen und die Rentenbankzinsen kann nur als unbefriedigende Behelfsmethode angesehen werden.

Dagegen liefern die Untersuchungen über die Steuerbelastung gewerblicher Unternehmungen wertvolle Aufschlüsse. Insbesondere enthalten sie reichhaltiges Material über die Zusammenhänge zwischen Betriebsstruktur und Besteuerung. Wenn auch der Nachweis dieser Zusammenhänge nur mit Hilfe der konstruktiven Methode erbracht werden kann, da es so gut wie ausgeschlossen ist, daß bei einer statistischen Erhebung die untersuchten Betriebe bei der statistischen Bearbeitung in Gruppen eingeteilt werden können, die immer nur in einer Beziehung voneinander abweichen, so besteht der Nachteil dieses Verfahrens darin, daß es nur fiktive Ergebnisse bringt, aber nicht die Steuerbelastung tatsächlich bestehender Unternehmungen erkennen läßt.

Auch die Haushaltsbelastung durch Verbrauchsabgaben und Zölle kann nicht restlos befriedigend ermittelt werden. Zwar ist die sogenannte Gerloffsche Methode der Auswertung von Haushaltsrechnungen an sich vom statistisch-methodologischen Standpunkt aus eine Behelfsmethode, da sie sich nur auf Teilerhebungen bezieht, sie ist aber wegen der praktischen Undurchführbarkeit einer statistischen Erhebung über die Haushaltsbelastung das geeignetste Verfahren zur Lösung dieses Problems. Ihre Anwendung wird nur erschwert durch die Notwendigkeit, repräsentative Einzelfälle auszuwählen. Eine weitere Schwierigkeit besteht darin, die Steuer- und Zollüberwälzungsfrage der tatsächlichen Marktlage entsprechend zu lösen.

Dies gilt auch für die Feststellung der Belastung typischer Verbrauchswaren durch Umsatzsteuer, Verbrauchssteuern und Zölle. Dazu kommt noch, daß die statistischen Unterlagen über die Steuererträge sowie über den volkswirtschaftlichen Verbrauch zu diesem Zweck oft ungeeignet sind, so daß man auf Schätzungen angewiesen ist. Lediglich die Berechnung der kumulativen Umsatzsteuerbelastung ist methodisch befriedigend gelöst worden. Zwar kann man mit Hilfe der Ergebnisse dieser Berechnung die Belastung eines angenommenen Haushaltsverbrauchs ermitteln, aber mit statistischer Massenbeobachtung hat dieses Verfahren an sich nichts zu tun.

Alles in allem zeigt sich also, daß nur die Beziehung der Steuerlast auf die Bevölkerungszahl und das Einkommen auf Grund exakter statistischer Methoden durchgeführt wurde, aber leider führen sie nicht zu genügend befriedigenden Aufschlüssen. Die übrigen Untersuchungen sind dagegen alle mit Hilfe von nichtkorrekten statistischen Verfahren und Surrogaten der Statistik durchgeführt worden. Wenn auf diesem Wege in einigen Fällen brauchbare Lösungen gefunden wurden, so beweist dies, daß man auch mit Hilfe von Behelfsmethoden unter Umständen zu befriedigenden Ergebnissen gelangen kann.

Wenn einige angestrebte Zielsetzungen überhaupt nicht erreicht werden konnten, so ist dies zum Teil auf methodische Hemmnisse zurückzuführen, die in den meisten

Fällen durch einen weiteren Ausbau der Statistik zu beheben wären. Größtenteils handelt es sich aber um materielle Schwierigkeiten, wie zum Beispiel bei der Steuer- und Zollüberwälzungsfrage, die mit Hilfe statistischer Methoden überhaupt nicht zu beseitigen sind.

Hier zeigen sich also die Grenzen der Steuerbelastungsstatistik, die Gerloff [1]), folgendermaßen geschildert hat:

„Durch einen Zahlenausdruck kann die Steuerbelastung niemals restlos abgewogen und allseitig ausgedrückt werden. Belastungsziffern sind Mittelwerte, sind Abstraktionen von der Wirklichkeit, die zur Aufhellung der Tatsachen beizutragen, sie aber nicht zu erschöpfen vermögen. Die Frage nach der Steuerbelastung ist ähnlich jener nach dem Volksreichtum oder nach dem Volkswohlstand. Diese Frage hat seit 150 Jahren die Volkswirte und Statistiker beschäftigt. Wie viele Berechnungen und Schätzungen sind nicht angestellt, wie viele Vergleiche nicht versucht worden, bis man zu der Einsicht kam, daß ein richtiges Urteil über den Wohlstand eines Volkes keine Zahl zu geben vermag. Und so wie man heute, um sich ein Bild von dem Wohlstande eines Volkes zu machen, nicht mehr nach einer einzigen Ziffer fragt, sondern nach Wohlstandssymptomen als Kriterien, die nur in ihrer Gesamtheit ein Urteil über das materielle Wohlergehen der Bevölkerung erlauben, so darf man auch bei der Frage nach der Steuerbelastung sich nicht an einer Ziffer genügen lassen, sondern man muß das ganze Bild der Lebensverhältnisse (nicht nur der materiellen, sondern auch der ethischen und psychischen) zu zeichnen versuchen, in welchen die Belastungsziffer als Steuerdruck sich auswirkt. Das ist nicht bloß eine statistische, das ist eine ökonomische und soziologiche Aufgabe."

[1]) „Steuerbelastung und Wiedergutmachung", S. 44/45.

Literaturverzeichnis.

Colm, Gerhard: Die methodischen Grundlagen der international-vergleichenden Finanzstatistik. Weltwirtschaftliches Archiv, XXII. Band, Jena 1925.

Colm, Gerhard: Ein neuer Versuch zur international-vergleichenden Finanzstatistik. Allgemeines Statistisches Archiv, 17. Band, Jena 1927.

Colm, Gerhard: Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen. Finanzarchiv, 46. Jahrg., 1929.

Colm, Gerhard: Die steuerliche Belastung des Haushaltsbedarfs durch Phasenpauschalierung der Umsatzsteuer. Finanzarchiv N. F. 1. Band, 1933.

Dettmar, Wilhelm: Die Belastung des Arbeitseinkommens mit Lohnsteuer und sozialen Beiträgen vor dem Krieg und nach der Inflation. Dissertation, Frankfurt am Main 1933.

Fiedler und **Massar:** Kopfquotenmethode und interlokaler Steuervergleich. Allgemeines Statistisches Archiv, 19. Band, 1929.

Gerloff, Wilhelm: Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleiner und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 3. Folge, 35. Band, Tübingen 1908.

Gerloff, Wilhelm: Steuerbelastung und Wiedergutmachung. Schriften des Vereins für Sozialpolitik, 168. Band, München 1924.

Holz, Waldemar: Sind internationale Vergleiche steuerlicher Belastungen möglich? Leipzig 1924.

Lorenz, Charlotte: Zur Theorie und Statistik der Phasensteuer. Finanzarchiv N. F., 1. Band, 1933.

Meisel, Franz: Steuerbiologie und Statistik. Zeitschrift für die gesamten Staatswissenschaften, 88. Band.

Meisel, Franz: Betrachtungen zu den Einzelschriften des Statistischen Reichsamtes. Zeitschrift für die gesamten Staatswissenschaften, 91. Band.

Schnaudt, Rudolf: Zur Methodologie des internationalen Steuerbelastungsvergleichs. Dissertation, Köln 1928.

Shirras, G. F.: Volkseinkommen und Besteuerung. Jena 1926.

Wagner, Adolf: Gutachten: Zur Kritik der Berechnungen über die finanziellen, namentlich die Steuerbelastungen der Bevölkerung sowie über die Vergleichungen zwischen den diesbezüglichen Daten der verschiedenen Staaten. Denkschriftenband zur Begründung des Entwurfs eines Gesetzes betreffend Aenderungen im Finanzwesen. Reichstagsdrucksache Nr. 1043, III. 1908.

Witte, Max: Das Problem der gleichwertigen Besteuerung. Wirtschaftsdienst, Jahrgang 1924.

Zahn, Friedrich: Finanzwirtschaft und Statistik. Handbuch der Finanzwissenschaft, 1. Band, Tübingen 1925.

Zahn, Friedrich: Finanzwissenschaft und Statistik. Festgabe für Georg von Schanz, 1. Band, Tübingen 1928.

Zizek, Franz: Grundriß der Statistik. II. Auflage. München und Leipzig 1923.

Zizek, Franz: Die „allgemeine" und die „spezielle" statistische Methodenlehre. Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik. 138. Band, III. Folge, Band 83, Jena 1933.

Die Besteuerung des Einzelhandels im deutschen Steuersystem. Wirtschaft und Statistik, 1930, Sonderheft 7.

Finanzen und Steuern im In- und Ausland. Sonderveröffentlichungen des Statistischen Reichsamts, Berlin 1930.

Die Einkommen- und Körperschaftsteuerveranlagung für 1926 und 1927. Band 375 der Statistik des Deutschen Reichs.

Der Steuerabzug vom Arbeitslohn im Jahre 1926. Band 359 der Statistik des Deutschen Reichs.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 4: Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen. Berlin 1928.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 7: Die Steuerkraft der Finanzamtsbezirke.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 12: Die Besteuerung der Landwirtschaft. Berlin 1928.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 21: Die steuerliche Belastung des Haushaltsbedarfs durch Verbrauchsabgaben und Zölle. Berlin 1932.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 23: Internationaler Steuerbelastungsvergleich. Berlin 1933.

Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs Nr. 28: Die Besteuerung gewerblicher Unternehmungen und ihre betriebswirtschaftlichen Grundlagen. Berlin 1933.

Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich 1933.

Lebenslauf.

Am 11. April 1910 wurde ich, Hans Schwarz, als Sohn des Volksschullehrers Wilhelm Schwarz zu Frankfurt am Main geboren. Von Ostern 1917 bis Ostern 1920 besuchte ich die Linné-Schule und trat dann in die Sexta der Helmholtz-Oberrealschule ein. Ostern 1929 bestand ich dortselbst die Abiturientenprüfung. Im November 1929 ließ ich mich bei der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Frankfurt am Main immatrikulieren und bestand nach sechssemestrigem Studium am 23. November 1932 die Diplom-Prüfung für Volkswirte. Seit dieser Zeit habe ich mich mit der Abfassung meiner Dissertation beschäftigt und mein Wissen durch den Besuch von Seminaren vertieft.

Frankfurter Societäts-Druckerei G. m. b. H., Frankfurt a. M.